

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

***“PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS  
DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL ANÁLISIS ESTRATÉGICO”***

**TESIS**

**PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**POR**

***ALEX RONALDO ESQUIVEL RODRÍGUEZ***

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO**

**DE CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

**EN EL GRADO ACADÉMICO DE**

**LICENCIADO**

**GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2004**

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

Decano	Lic. Eduardo Antonio Velásquez Carrera
Secretario	Lic. Oscar Rolando Zetina Guerra
Vocal I	Lic. Canton Lee Villela
Vocal II	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal III	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal IV	P.C. Mario Roberto Flores Hernández
Vocal V	B.C. Jairo Daniel Dávila López

**PROFESIONALES QUE REALIZARON  
LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS**

Auditoría	Lic. Esperanza Roldán de Morales
Contabilidad	Lic. Manuel Fernando Morales García
Matemáticas – Estadísticas	Lic. Victor Manuel Cifuentes Rodas

**JURADO QUE PRACTICÓ EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente	Lic. Manuel Alberto Selva Rodas
Examinador	Lic. Hugo Vidal Requena Belteton
Examinador	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez

Guatemala, 21 de octubre de 2004

Licenciado  
Miguel Ángel Lira Trujillo  
Director de la Escuela de Contaduría Pública y Auditoría  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la designación para asesorar al señor **ALEX RONALDO ESQUIVEL RODRIGUEZ**, en su trabajo de tesis denominado **“PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL ANÁLISIS ESTRATÉGICO”**.

Después de haber revisado el trabajo del señor Alex Esquivel, he observado que el mismo reúne los requisitos exigidos. Además considero que su contenido constituye un importante aporte para los estudiantes de las Ciencias Económicas.

Por lo anterior, recomiendo que el mismo sea aceptado para su discusión en el examen privado de tesis, previo a optar al título profesional de **CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR** en el grado académico de Licenciado.

Atentamente,

Lic. Juan Pablo Polanco  
Colegiado No. 5365

## ORDEN DE IMPRESIÓN

## ACTO QUE DEDICO

### **A DIOS:**

Infinitas gracias por todo

### **A MIS PADRES:**

Pedro Esquivel Carrillo

Elvia Marina Rodríguez de Esquivel

Por su infinito amor de padres que ahora comprendo mejor

### **A MI ESPOSA**

Mayra Susana García Juárez de Esquivel

Por su amor, comprensión y apoyo

### **A MIS HIJOS**

José Pablo y Luis Fernando

Que Dios los bendiga y que siempre guíe sus pasos

### **A MIS HERMANOS**

Pedro Geovani Esquivel Rodríguez

Elvia Elizabeth Esquivel Rodríguez

Gracias por su ayuda incondicional

### **A MIS ABUELOS:**

En especial a mi abuelita Paula

### **A LA FAMILIA GARCÍA JUAREZ:**

En especial a Consuelo Juarez

### **A MIS FAMILIARES Y AMIGOS**

### **A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS**

# ÍNDICE

	<b>Página</b>	
Introducción	<b>i-vi</b>	
<b>CAPÍTULO I</b>		
<b>LA INDUSTRIA Y LA INFORMACIÓN DEL MERCADO</b>		
<b>NACIONAL E INTERNACIONAL DEL AZÚCAR</b>		
1.1	La industria del azúcar	<b>1</b>
1.2	Breve análisis del mercado local	<b>1</b>
1.2.1	Guatemala	<b>1</b>
1.2.2	Centroamérica	<b>2</b>
1.3	Breve análisis del mercado mundial	<b>3</b>
1.3.1	Cuba	<b>4</b>
1.3.2	Brasil	<b>5</b>
1.3.3	Tailandia	<b>6</b>
1.3.4	América Latina y El Caribe	<b>7</b>
1.4	Organización de un ingenio azucarero	<b>11</b>
1.4.1	Área agrícola	<b>12</b>
1.4.2	Área industrial	<b>13</b>
1.4.3	Área de apoyo	<b>13</b>
1.5	Leyes y regulaciones aplicables a un ingenio azucarero aspectos legales a considerar	<b>15</b>
1.6	Efecto de las condiciones del mercado y la industria en los estados financieros de un ingenio azucarero	<b>16</b>

**CAPÍTULO II**

**AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

2.1	Las normas internacionales de auditoría generalmente aceptadas	<b>19</b>
2.1.1	Normas personales	<b>21</b>
2.1.2	Normas de ejecución del trabajo	<b>22</b>
2.1.3	Normas de información	<b>22</b>
2.2	Planeación de una auditoría, factores a considerar desde el punto de vista de las normas internacionales de auditoría generalmente aceptadas	<b>23</b>
2.2.1	La planeación	<b>23</b>
2.2.2	Factores a considerar en la planeación	<b>24</b>
2.2.3	El programa de auditoría	<b>26</b>
2.3	Principales técnicas de auditoría	<b>28</b>
2.3.1	Inspección	<b>29</b>
2.3.2	Observación	<b>29</b>
2.3.3	Indagación y confirmación externa	<b>30</b>
2.3.4	Cálculos	<b>32</b>
2.3.5	Análisis de índices financieros	<b>32</b>
2.3.6	Relación de los índices financieros y los procedimientos analíticos de auditoría	<b>33</b>
2.4	Temas específicos de auditoría	<b>34</b>

	<b>Página</b>	
2.5	Consideración de la aplicación de un marco contable de referencia distinto, por primera vez	<b>35</b>

### CAPÍTULO III

#### PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS

##### FINANCIEROS DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL

##### ANÁLISIS ESTRATÉGICO

3.1	Fases del proceso de auditoría - conceptos básicos	<b>37</b>
3.2	Análisis estratégico	<b>37</b>
3.2.1	Etapas del análisis estratégico	<b>41</b>
3.2.1.1	Entendimiento del negocio de la entidad	<b>41</b>
3.2.1.2	Entendimiento de los riesgos estratégicos del negocio	<b>46</b>
3.2.1.3	Efectos potenciales sobre los estados financieros de los riesgos estratégicos del negocio	<b>46</b>
3.2.1.4	Procesos clave y planeación del análisis de procesos	<b>48</b>
3.3	Análisis de procesos	<b>51</b>
3.3.1	Entender las operaciones del proceso	<b>51</b>
3.3.2	Obtener un entendimiento de los riesgos del negocio a nivel de procesos, los controles del negocio y los riesgos residuales del negocio	<b>52</b>
3.3.3	Obtener un entendimiento de los riesgos y controles sobre los estados financieros y respaldar la evaluación del riesgo de que	



	<b>Página</b>
ocurran errores e irregularidades significativos	<b>53</b>
3.4 Procedimientos restantes de auditoría y de emisión de informes	<b>58</b>
<b>CAPÍTULO IV</b>	
<b>MEDIDAS DEL DESEMPEÑO DE UN NEGOCIO O DE UNA</b>	
<b>ACTIVIDAD ECONÓMICA</b>	
4.1 Indicadores clave del desempeño	<b>60</b>
4.1.1 Indicadores clave del desempeño de un ingenio azucarero	<b>62</b>
4.2 Índices financieros y otras medidas del desempeño de un negocio	<b>63</b>
4.2.1 Liquidez a corto plazo	<b>64</b>
4.2.2 Estructura de capital y solvencia de largo plazo	<b>65</b>
4.2.3 Rendimiento sobre la inversión	<b>65</b>
4.2.4 Rendimiento operativo	<b>65</b>
4.2.5 Utilización de activos	<b>66</b>
4.2.6 Análisis del rendimiento sobre el patrimonio	<b>66</b>
4.2.7 Rendimiento sobre el patrimonio	<b>67</b>
4.2.8 Análisis de flujos de efectivo	<b>68</b>
4.3 Principales índices de medición de una compañía industrial	<b>69</b>
4.4 Relación de los índices e indicadores financieros y los procedimientos analíticos de auditoría	<b>72</b>
4.4.1 Obtener evidencia de auditoría a través de índices e indicadores financieros	<b>74</b>

**CAPÍTULO V**

**PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA DE LOS ESTADOS**

**FINANCIEROS DE UN INGENIO AZUCARERO DESDE EL**

**PUNTO DE VISTA DEL ANALISIS ESTRATÉGICO**

5.1	Introducción al caso práctico	<b>75</b>
5.2	Documento de planeación	<b>76</b>
5.3	Identificación y documentación de los riesgos estratégicos	<b>105</b>
5.4	Identificación y documentación de las clases significativas de transacciones	<b>107</b>
5.5	Identificación y documentación de los procesos principales	<b>110</b>
5.6	Descripción detallada del proceso de tesorería	<b>113</b>
5.7	Evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativas	<b>116</b>
5.8	Planeación de las pruebas de auditoría	<b>116</b>
5.9	Programas de auditoría del proceso de tesorería	<b>117</b>
	Conclusiones	<b>131</b>
	Recomendaciones	<b>133</b>
	Bibliografía	



## **Introducción**

La planeación de la auditoría es probablemente la etapa durante la cual el auditor obtiene la mayor parte de la evidencia que soporta su opinión. Debido a ello, el estudio del problema a ser desarrollado en la presente tesis, “La planeación de una auditoría de estados financieros desde el punto de vista del análisis estratégico”, será de utilidad para los profesionales que tienen bajo su responsabilidad el desarrollo de una auditoría de estados financieros.

Durante la etapa de planeación de la auditoría y previo a desarrollar pruebas de auditoría, el auditor debe obtener la información relacionada con la industria del cliente. En el capítulo I de esta tesis se incluyó información sobre la industria de la unidad económica – un ingenio azucarero. En este capítulo se incluye un breve detalle de las características del mercado nacional e internacional cuyas características afectan al cliente y las decisiones de planeación que el auditor debe documentar en los papeles de trabajo relacionados con la planificación de la auditoría. Este capítulo también contribuye a entender la influencia de las condiciones económicas, políticas y tecnológicas que impactan en la operación, riesgos y desempeño de la industria azucarera guatemalteca.

En el capítulo II se incluye información relacionada con las normas de auditoría generalmente aceptadas en Guatemala, las normas internacionales de auditoría y varios conceptos relacionados con la auditoría. Esas normas se describen en forma general, aquellos asuntos relacionados con el proceso de planeación, el cual constituye el tema central de esta tesis. Adicionalmente se desarrollan otros conceptos relacionados con la planeación, tales como: los factores generales a considerar durante esa etapa, los programas de auditoría, las principales técnicas de auditoría utilizadas, con un énfasis especial en los procedimientos analíticos que se relacionan posteriormente, en el capítulo IV, con los principales índices de medición de un ingenio azucarero. Finalmente se incluye una

consideración general sobre la aplicación de un marco contable de referencia distinto al utilizado previamente al preparar los estados financieros de la unidad económica auditada.

En relación con lo anterior se definió el siguiente problema a investigar: ¿Cuáles son los aspectos a considerar al planificar una auditoría de estados financieros de una compañía industrial, cuya actividad es la producción y comercialización de azúcar; al obtener y documentar los asuntos relacionados con: Sus objetivos estratégicos, el análisis de sus riesgos y los índices y factores de su desempeño? En relación con ese problema, se formuló la siguiente hipótesis: “A través de la experiencia adquirida por el auditor al obtener un conocimiento del negocio de su cliente y de la industria en la que opera, de la indagación con el personal del cliente y de la aplicación de procedimientos analíticos y otras técnicas de auditoría, puede obtenerse un entendimiento a un nivel estratégico, que permita planificar los procedimientos de auditoría que se realizarán y evaluar la evidencia que el auditor obtenga y que respalde su opinión.”

Al final de la sección que aborda el tema del Análisis estratégico y antes de iniciar la sección de análisis de procesos se incluyen algunas consideraciones sobre la confirmación de esta hipótesis, que posteriormente se respaldan en el caso práctico.

En el capítulo IV, como ya se mencionó, se incluye la definición de algunos índices de operación de compañías industriales y comerciales y aquellas cuya actividad económica principal se relaciona con la producción, distribución y venta de azúcar.

En resumen, la presente tesis analiza la importancia de la aplicación, durante la planeación de la auditoría, de conceptos como: el análisis estratégico, el entendimiento del negocio y de sus índices y factores de desempeño, de sus riesgos y procesos, que le permitirán al auditor aplicar procedimientos

que aporten valor agregado a su cliente y que a la vez le permitirán obtener evidencia de auditoría que soporte su opinión sobre los estados financieros de un ingenio azucarero.

Las fases de auditoría que se definen en esta tesis: el análisis estratégico, el análisis de procesos y los procedimientos restantes y de emisión de informes, facilitan la administración de la auditoría mediante metas que se concentran en la toma de decisiones. Al planificar la auditoría debe desarrollarse y documentarse el alcance y desempeño esperados, a través de un programa de auditoría en el cual se establece la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

La planeación de la auditoría debe incluir suficientes detalles para:

- Estimar los requerimientos de tiempo,
- Asignar las actividades a individuos específicos de acuerdo con las habilidades, los conocimientos y la experiencia requeridos,
- Explicar las razones de las actividades dentro del enfoque general,
- Facilitar la delegación, supervisión y revisión,
- Vigilar el progreso en comparación con el cronograma de las actividades.

Otro asunto importante de la planeación de auditoría, son los aspectos logísticos y administrativos, que normalmente requieren una coordinación estrecha con la administración, para lo cual deben concertarse reuniones con el personal clave de la compañía para discutir, documentar y definir lo siguiente:

- Las fechas de la auditoría y las localidades a visitar,
- Las cédulas e información que el cliente debe preparar y la fecha convenida de entrega,
- La participación de expertos, y/o especialistas,

- Los asuntos de administración relacionados con el cumplimiento de la entrega de los informes con base en las expectativas de la gerencia.

En resumen, la planeación de auditoría desde el punto de vista del análisis estratégico concentra los esfuerzos del auditor en el conocimiento del cliente a un nivel que le ayude a identificar los riesgos a los que está expuesto y en función de ello definir los procedimientos de auditoría que administren el impacto que puedan tener en el desarrollo de su auditoría. Eso también le permitirá realizar un trabajo eficiente y eficaz que adicionalmente generará valor agregado para la entidad auditada, debido a que sus esfuerzos se concentrarán en las áreas de mayor riesgo y en la manera en que puede ser administrado y con ello dar, cumplimiento a lo requerido por las normas internacionales de auditoría y a las normas de auditoría generalmente aceptadas en Guatemala.

Para contribuir al entendimiento de la presente tesis se incluye un detalle de los supuestos de la investigación y los objetivos que persigue:

### **Supuestos de la investigación:**

- i. La planeación de una auditoría implica desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado con respecto a la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que se desarrollarán en función de las circunstancias.
- ii. Un entendimiento del negocio, es un marco de referencia dentro del cual el auditor ejerce juicio profesional. Entender el negocio como parte del análisis estratégico y usar esa información de manera apropiada, le permite al auditor:
  - a. Evaluar los riesgos e identificar los problemas

- b. Planificar y efectuar la auditoría de manera eficiente y eficaz
  - c. Evaluar la evidencia de auditoría
  - d. Proveer un mejor servicio al cliente
- iii. Las normas internacionales de auditoría generalmente aceptadas, son de observancia obligatoria por parte del Contador Público y Auditor. En ellas, se definen las guías y lineamientos que deben ser aplicados al realizar una auditoría de estados financieros.
- iv. Los procedimientos de auditoría comúnmente pueden clasificarse en: evaluación preliminar del control interno, pruebas de verificación de que el control interno funciona, procedimientos sustantivos de auditoría y éstos a su vez en procedimientos de detalle y de análisis sustantivo.
- v. Las compañías normalmente aplican controles y miden su negocio a través de la aplicación de índices y relaciones de las cifras de balance y de sus operaciones. La industria azucarera guatemalteca mide sus operaciones y los índices de medición que utiliza representan una herramienta para el auditor externo al aplicar procedimientos analíticos de auditoría para formarse una opinión sobre los estados financieros a una fecha determinada.
- vi. Hay una variedad de procedimientos de análisis sustantivo que constituyen una fuente importante de evidencia de auditoría y que a la vez permiten la medición de la efectividad de las operaciones del negocio sujeto a revisión. Los índices financieros son una herramienta de análisis, tanto para la administración de las compañías como para el auditor interno y externo.



### **Objetivos generales de la investigación:**

- Dar a conocer a través de un análisis práctico, las Normas Internacionales de Auditoría y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Guatemala, su aplicación y observancia durante el proceso de la planeación de la auditoría de estados financieros.
- Dar a conocer la importancia, el estudio y análisis de las Normas Internacionales de Contabilidad derivado de la relación de éstas y los objetivos que se persiguen en una auditoría y su etapa de planeación, considerando su aplicación por primera vez en la preparación de los estados financieros y las consideraciones en la planeación de la auditoría.
- Dar a conocer y estudiar los temas relacionados con la planeación de la Auditoría de Estados Financieros identificados durante el proceso de la investigación y a través de un análisis práctico, evaluar la forma de su implementación y aplicación durante el proceso de la planeación de auditoría.

### **Objetivos específicos de la investigación:**

- Identificar en las Normas Internacionales de Auditoría y en las Normas de auditoría generalmente aceptadas en Guatemala, los asuntos relacionados con la planeación de una auditoría de estados financieros, su aplicación práctica en la planeación de la auditoría de una compañía industrial azucarera guatemalteca y la ejemplificación y aplicación de los temas y procedimientos identificados.
- Elaborar un caso práctico que sirva de ejemplo para planificar adecuadamente una auditoría de los Estados financieros de una compañía industrial azucarera guatemalteca, cuyo objetivo

principal consiste en la producción de azúcar y productos y negocios derivados y la venta de éstos en los mercados nacional e internacional.

- Dar a conocer las consideraciones generales que tendrá que tomar en cuenta el auditor, al evaluar el efecto en los estados financieros (y en el tipo de opinión de su dictamen) con respecto a la aplicación de las normas internacionales de contabilidad, por primera vez. Esa consideración se debe a que éstas fueron adoptadas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, como los principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala, a partir del 1 de enero de 2002.
- Analizar lo que indica la SIC 8 (Statement Interpretation Committee, -SIC, por sus siglas en inglés) al respecto de la aplicación de las normas internacionales de contabilidad por primera vez en la preparación de estados financieros.
- Entender la relación del análisis estratégico, el análisis de riesgos y de procesos con la planeación de la auditoría y la documentación que debe completarse durante ese proceso.



## **CAPÍTULO I**

### **LA INDUSTRIA Y LA INFORMACIÓN DEL MERCADO NACIONAL E INTERNACIONAL DEL AZÚCAR**

#### **1.1 La Industria del Azúcar:**

Durante la década de los años noventa los precios internacionales del azúcar descendieron considerablemente como consecuencia de la crisis económica mundial. Según la Organización Internacional del Azúcar la producción mundial ha sido, constantemente, superior a la demanda. Brasil, por ejemplo, batió los pronósticos de producción; lo cual sumado a una elaboración muy importante de alcohol de caña, lo convirtió en el mayor productor azucarero del mundo. Por su parte la Unión Europea conservó el liderazgo como productor y ocupó el segundo lugar en exportaciones; sin embargo, los bajos precios del mercado mundial impulsaron a los productores europeos a postergar sus exportaciones de “cuota c”, sin subsidios directos, para trasladarlas a la siguiente zafra para incluirlas dentro de la “cuota a”, con precios garantizados que triplican el mercado mundial.

#### **1.2 Breve Análisis del Mercado Local**

##### **1.2.1 Guatemala:**

La agroindustria azucarera guatemalteca fue una de las más dinámicas durante la última década. Se caracterizó por disminuir sensiblemente sus costos de producción con base en la eficiencia, así como en mejorar sus condiciones de infraestructura, lo que mejoró su competitividad. Sin embargo, a partir de 1999 se vio afectada por condiciones climatológicas adversas. Aún así, la producción aumentó, sin llegar al récord de 1998. Indudablemente, la producción se vio afectada por la continuidad de los precios bajos en el mercado y el consiguiente efecto socio-económico que esto

provocó. Durante 2003 los azucareros nacionales ocuparon la segunda posición entre los países productores de azúcar que alcanzaron un alto índice de productividad superados únicamente por los productores colombianos. Según miembros del sector, lo anterior fue posible debido a la inversión dirigida a mejorar la infraestructura y la investigación. Como resultado de ello, durante los últimos cuatro quinquenios la productividad de azúcar por hectárea incrementó. Durante la zafra 1981/1982, el país produjo 6.95 toneladas por hectárea/año; 20 años después la productividad subió a 10.4 toneladas de azúcar por hectárea/año. La tecnología utilizada influyó para que sea posible ocupar un lugar importante entre las naciones productoras y exportadoras en el ámbito mundial.

Todo ello contribuyó a que el país resultara electo para ser la sede del XXV Congreso Internacional de la Sociedad de Técnicos de la Caña de Azúcar (ISSCT, por sus siglas en inglés), que se realizó durante enero de 2005. En esa actividad participan cada tres años unos 1,000 técnicos procedentes de todos los países productores del mundo. Entre los temas que se discuten se puede mencionar: la producción de caña, la producción de azúcar, aspectos relacionados con los últimos logros en la biotecnología, la cogeneración eléctrica y la producción de alcohol a partir de la caña de azúcar.

### **1.2.2 Centroamérica:**

Dentro de la balanza comercial de los países centroamericanos, el azúcar es uno de los productos de exportación tradicional que en conjunto con el café y otros de naturaleza tradicional han proporcionado un significativo ingreso de divisas.

Mientras el patrón común en los precios del café muestra una tendencia hacia la baja, los precios del azúcar se desenvuelven entre alzas y bajas que se reflejan en los niveles de exportación. De 1996 a

1998, Guatemala comenzó a experimentar uno de los escenarios más favorables para su economía, luego que los ingresos generados por la exportación de azúcar se incrementaran en más de 90 millones de dólares de los Estados Unidos de América; sin embargo, el panorama durante los dos siguientes años (1999-2000) fue desalentador pues las exportaciones disminuyeron significativamente.

Para el resto de países de la región centroamericana, la tendencia apuntó hacia una leve recuperación de las exportaciones, pero en comparación con Guatemala, el impacto en el descenso o ascenso de éstas no ha generado mayores distorsiones sobre la balanza comercial. Los principales problemas que han afectado el proceso de la zafra en Centroamérica, han sido el nivel de lluvias, el efecto del Huracán “Mitch”, el fenómeno del Niño y el deterioro en las carreteras, lo cual afecta el traslado de la caña hacia los ingenios.

### **1.3 Breve Análisis del Mercado Mundial**

Los precios del azúcar refinado en el mercado mundial para los mercados protegidos (La Unión Europea y los Estados Unidos) reflejan el nivel en que aún imperan en el mundo las políticas de precios subsidiados de enorme envergadura. La Unión Europea produce el 15 por ciento del azúcar en el mundo y exporta el 17 por ciento del total de azúcar blanco y crudo. En el mercado de excedentes de azúcar la Unión Europea tiene una participación clave. Estados Unidos, por su parte, tiene un sistema de cuotas de importación a través del cual su mercado permanece cerrado al comercio libre, a la vez que mantiene un precio de sustentación interno muy significativo.

Otros países que inciden en las exportaciones azucareras son en orden de importancia, Australia, Tailandia, Cuba, México y Sudáfrica. En todos ellos operan mecanismos de distinto tipo que les

permiten aislar sus mercados de las fluctuaciones externas lo que obstaculiza las posibilidades de que el mercado azucarero mundial evolucione hacia un intercambio libre.

Las industrias en estos países, en particular aquellas que presentan una exposición considerable a los precios del mercado mundial, son las más afectadas por los bajos precios. En el caso de los países desarrollados, como ya se indicó anteriormente, hay esquemas de protección que los aíslan, garantizando la sostenibilidad de sus industrias. Los países del tercer mundo son los más vulnerables en términos de disponibilidad de recursos, alternativas al cambio y peso de la economía agrícola dentro del PIB. Aunque como región el efecto en el total de exportaciones no ha sido evidente, la situación cambia cuando se analiza la situación país a país. A continuación se analizan los efectos en cuatro de los principales exportadores del tercer mundo, excluyendo a Guatemala cuyas características ya han sido analizadas.

### **1.3.1 Cuba:**

El verdadero impacto en la agroindustria azucarera de Cuba se produce a partir de 1991, con la desaparición de la Unión Soviética y como consecuencia la desaparición de ciertos “acuerdos especiales”. El volumen de las exportaciones bajo esas condiciones le permitía la importación de prácticamente todos los requerimientos de petróleo, gran parte de los alimentos básicos y también una parte importante de los insumos para la industria azucarera. A partir de 1991, aún con el Protocolo “azúcar / petróleo” vigente, las exportaciones de azúcar solo permitían importar una fracción del petróleo requerido. Probablemente ningún otro país tuvo que afrontar un cambio tan radical en sus condiciones comerciales, en medio de un bloqueo económico recrudescido que no permitía buscar alivio en ninguna organización financiera internacional; al contrario logró encarecer el costo del dinero para el país.

Aún así, el efecto de la falta de recursos sólo se materializó en la caída de la producción azucarera en 1993, cuando la producción cayó en casi 3 millones de toneladas métricas en comparación con la de la zafra anterior.

La caída posterior de los precios a finales de la década de los años noventa agravó las condiciones financieras de la agroindustria cubana, que requería recuperar la utilización de su capacidad instalada en busca de calidad, estabilidad y eficiencia y a la vez diversificarse dentro de la propia industria, para evitar el alto costo social que implicaría cualquier otra alternativa.

Todo ello ha llevado al reordenamiento que está teniendo lugar en la agroindustria, en busca de la competitividad que le permita adaptarse a las condiciones realmente difíciles que se prevén en el mercado azucarero en los próximos períodos, preservando a la vez la capacidad de la industria.

### **1.3.2 Brasil:**

Cuando fue diseñado el programa de “azúcar y alcohol”, respondía a una estrategia que debía proveer a Brasil de una flexibilidad para ambos productos. El crecimiento desmesurado de la producción de azúcar en Brasil fue el resultado de la aplicación de una liberalización incontrolada, estimulada por un flujo considerable de recursos financieros internacionales, aplicados a inversiones individuales, sin una estrategia ordenada. Cuando los precios mundiales disminuyeron considerablemente a finales de la década de los años noventa, la devaluación de la moneda neutralizó el efecto de la caída de los precios mundiales del azúcar lo que permitió a los productores brasileños el pago de sus obligaciones en moneda local, pero la situación del mercado mundial continuó empeorando; afectándoles sin que pudieran hacer mucho por evitarlo.



En esa competencia sobrevivieron los más eficientes pero el costo social fue muy alto. En el norte de Brasil, una de las regiones más pobres, la producción disminuyó sensiblemente. En la región central los ingenios enfrentaron serios problemas financieros que los obligaron a continuar produciendo aún cuando perdían dinero. A pesar de las políticas neo liberales, el gobierno tomó medidas para tratar de equilibrar la situación con vistas a mejorar la demanda de alcohol. Probablemente eso, unido a la caída de los rendimientos de azúcar como resultado de la reducción de las atenciones culturales a la caña provocó una disminución en la producción a inicios del siglo XXI.

La producción brasileña (30% del azúcar que se comercializa internacionalmente) fija los niveles de precio del mercado mundial y sus productores, o al menos una buena parte de ellos sufren las consecuencias socioeconómicas del efecto de una liberalización de precios, y junto a otros productores del resto del mundo que producen a bajo costo tomaron como patrón un precio que pone en peligro la viabilidad de las industrias en sus respectivos países.

### **1.3.3 Tailandia:**

El efecto principal en este país proviene de la crisis asiática que influyó en una caída sensible de la producción azucarera a finales la década de los años noventa. Aún cuando la devaluación de la moneda y los paquetes de rescate financiero brindaron ayuda, la falta de liquidez expuso a la industria a las decisiones de los bancos. La caída de los precios mundiales y la lenta reacción de la demanda de la región asiática, colocaron a la industria en una situación crítica, para la cual se planteó un proceso de reordenamiento.

Uno de los principales problemas de Tailandia fue el bajo nivel de utilización de su capacidad instalada, por lo que aumentar la producción se convirtió en un requisito para lograr una mayor eficiencia.

### **1.3.4 América Latina y El Caribe:**

La agroindustria azucarera juega un papel importante en América Latina y El Caribe, tanto desde el punto de vista productivo y agrícola como comercial. En varios países es de importancia económica y social, mientras que los ingresos de divisas por las exportaciones de azúcar y melazas son primordiales para el avance de dichas regiones.

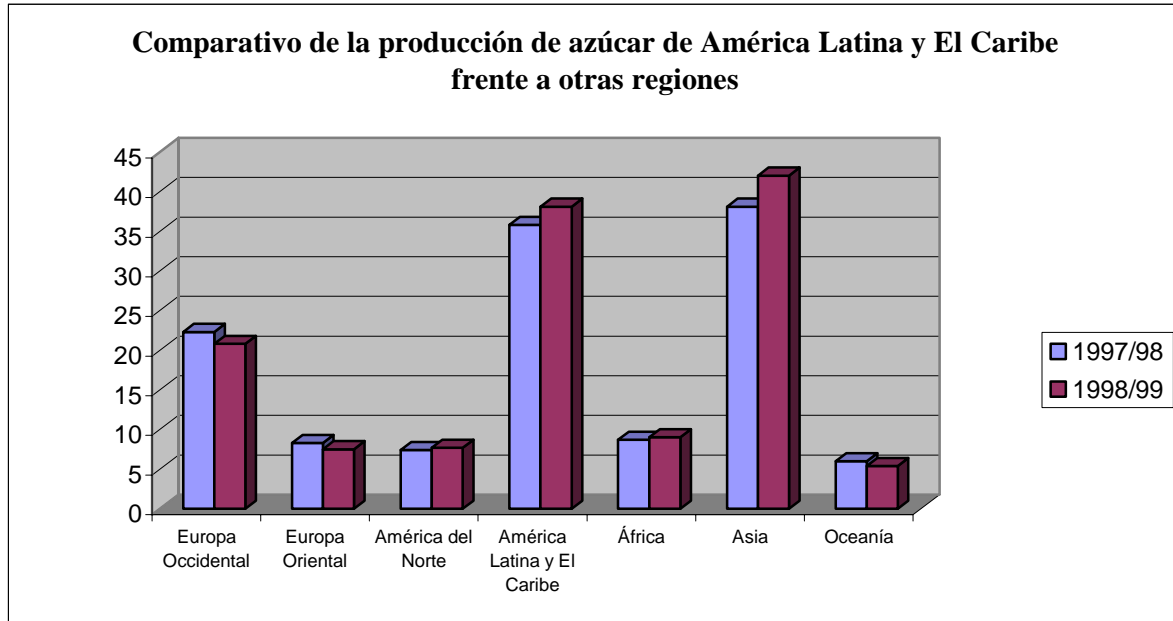
#### **Indicadores del sector azucarero en América Latina y El Caribe:**

- Número de ingenios azucareros: 615.
- Capacidad instalada: 2.05 millones de toneladas métricas de caña/día.
- Empleos generados: Más de 3 millones.
- Superficie total destinada a la caña de azúcar: 8.70 millones de hectáreas de las cuales se cosecha anualmente alrededor del 91 %.
- Caña cosechada: 555 millones de toneladas.
- Rendimiento agrícola promedio: 74 toneladas de caña por hectárea.

#### **Perspectivas y posición de América Latina y El Caribe en el mundo:**

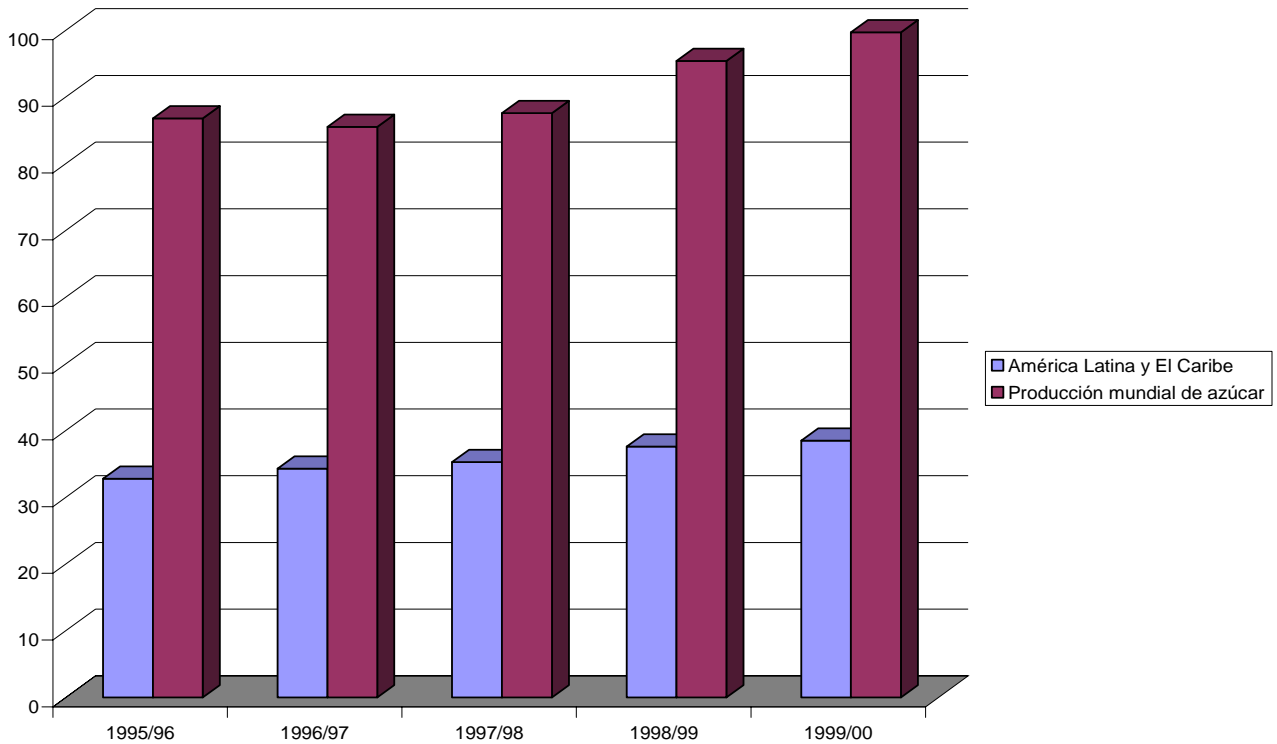
El balance azucarero en América Latina y El Caribe genera excedentes significativos, países como Brasil, Cuba, Colombia, Guatemala y México son los mayores productores y exportadores del mundo. Constituyéndose en la segunda región productora después de Asia, donde se producen aproximadamente 42 millones de toneladas métricas de azúcar en cada ciclo azucarero. India, China y Tailandia son los mayores productores del mundo, con un total de 31.5 millones de toneladas métricas y representan el 75 % de la producción azucarera asiática.

En el siguiente cuadro se detalla la producción de azúcar de América Latina y El Caribe con el resto de regiones geográficas durante los años de 1997 a 1999.



La producción de azúcar de Latinoamérica y El Caribe representó en el ciclo 1997-1998 el 40 % de la producción mundial de azúcar de caña, mientras que el total de azúcar producido en la región fue el 28% de la producción mundial (tanto de caña como de remolacha). Durante 1998-1999 la producción de la región creció, principalmente en Brasil, donde se estima se produjo 18.7 millones de toneladas métricas contra 16 millones de toneladas métricas en 1997-1998, lo que representa un incremento del 17 %.

**Evolución de la producción de azúcar de América Latina y El Caribe en las últimas zafras**



Como se aprecia en la gráfica anterior la relación de la producción de América Latina con respecto al resto del mundo muestra una tendencia estable, en ambos casos la tendencia es un incremento en la producción; sin embargo, la relación no varía significativamente.

### **Retos en el ámbito del comercio exterior:**

Las exportaciones de América Latina y El Caribe tienen una tendencia creciente debido a la apertura de nuevos mercados no tradicionales. En este período de bajos precios internacionales para el azúcar, el reto que los países se han impuesto es el de incrementar la eficiencia de las fábricas ya que el precio de US\$7 centavos de dólar por libra, no resulta remunerativo ni para las industrias más eficientes.

El reto consiste en que todos los países trabajen en defensa de su participación en mercados preferenciales, que representan precios que superan en más del doble a los cotizados en el mercado mundial, acción que se requiere en las futuras negociaciones de la Organización Mundial de Comercio (OMC).

La búsqueda de mecanismos que sirvan de defensa a los mercados azucareros nacionales, frente a la incursión desmedida de los edulcorantes sustitutos en detrimento del azúcar, es también un elemento al que se debe prestar atención.

A través de los ejemplos de países importantes exportadores del tercer mundo se ven factores comunes que son importantes para la sustentabilidad de la industria azucarera:

- Una de las principales causas de la caída de los precios mundiales es el aumento de la producción brasileña.
- La caída de los precios mundiales, lejos de estimular a los productores del tercer mundo a disminuir la oferta, más bien los obligan a aumentarla.
- En consecuencia no resulta probable que el balance oferta demanda se produzca a partir de una reducción de la oferta, provocada por la voluntad de los exportadores, más bien dependerá del aumento de la demanda de importación y de la quiebra de aquellas industrias con menor posibilidad de sobrevivir.
- La expectativa de precios altos por un período continuado no parece factible, dado que en la demanda mundial de azúcar, son precisamente los países del tercer mundo los que más crecen.

- Entretanto, la quiebra de muchas industrias - que quizás en condiciones menos agresivas hubieran resultado competitivas - probablemente incidan en un aumento del desempleo en las áreas rurales y el consiguiente agravamiento de los niveles de pobreza.
- En aquellos países donde no ha habido, o no ha logrado funcionar un ente que dirija la estrategia azucarera, los gobiernos han intervenido y adoptado medidas para tratar de aminorar los efectos socioeconómicos adversos (Brasil y Tailandia).
- En la actualidad, a nivel internacional no parece haber muchas oportunidades para acciones dirigidas a tratar de corregir el balance oferta / demanda a corto plazo, aunque organizaciones como la Organización Internacional del Azúcar -OIA pueden continuar resultando muy útiles como foros de discusión que permitan analizar las verdaderas causas de los problemas y ayudar a través del intercambio de experiencias para remediarlas.

#### 1.4 Organización de un ingenio azucarero:

Generalmente un ingenio azucarero organiza su proceso productivo con el apoyo de las varias divisiones que pueden clasificarse en tres áreas principales:

- El área agrícola,
- El área industrial y
- Las áreas de apoyo.

Estas áreas a su vez pueden clasificarse en otras áreas como se muestra a continuación:

Área agrícola	Área industrial	Área de apoyo
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Producción</li> <li>▪ Servicios técnicos</li> <li>▪ Logística</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Taller</li> <li>▪ Fábrica (industrial)</li> <li>▪ Generación</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Ingeniería civil</li> <li>▪ Contraloría</li> <li>▪ Materiales y suministros</li> <li>▪ Sistemas</li> <li>▪ Personal (RR. HH.)</li> <li>▪ Compensaciones</li> </ul>

A continuación se incluye una descripción de cada una de las divisiones

#### **1.4.1 Área Agrícola:**

##### **Producción:**

Esta división es la encargada de la cosecha de la caña de azúcar y del monitoreo del ingreso de caña proveída por terceros. Comúnmente se organizan regiones en las que se administran fincas propias y arrendadas.

##### **Logística:**

Es la división encargada de la movilización de materiales, insumos, productos y personas durante el proceso de producción, tanto hacia adentro como hacia fuera de las instalaciones de la fábrica, de las fincas y de otras localidades de un ingenio y de los productos (azúcar, melaza y otros derivados) hacia los principales puntos de distribución.

##### **Servicios técnicos:**

Es la división responsable de proveer los servicios de:

- Adecuación de tierras,
- Mecanización de la cosecha,
- Riego,
- Control de malezas,
- Control de plagas,
- Madurantes,
- Investigación agrícola,
- Producción de semilla,
- Coordinación de proveedores de caña,
- Estadística y planificación y,
- Generación de nueva tecnología para la producción de caña de azúcar.

### **1.4.2 Área industrial:**

#### **Taller:**

Es la división encargada de prestar los servicios de mantenimiento preventivo y correctivo a la maquinaria agrícola e industrial, a los equipos de transporte en general, y a los implementos de las labores operativas conforme a programas previamente establecidos.

#### **Fábrica industrial:**

Es el área que extrae azúcar y subproductos de la caña mediante procesos que optimizan la recuperación de materia prima para minimizar costos operativos.

#### **Generación y cogeneración de energía eléctrica:**

Es el área encargada de coordinar la generación y cogeneración de electricidad y del cumplimiento de los contratos relacionados. También tiene una estrecha relación y apoya al área industrial para la optimización de la cogeneración de energía en época de zafra.

### **1.4.3 Área de apoyo**

#### **Ingeniería civil:**

Es el área que proporciona los servicios de diseño, construcción, topografía y mantenimiento de la organización, dependiendo de sus necesidades, a través de actividades afines a la ingeniería.

#### **Contraloría:**

Es la división de apoyo a la operación del Ingenio; administra y controla el uso de los fondos y recursos, es responsable del proceso contable, de procesar la información de los presupuestos y



pronósticos de operación, de la preparación y presentación de los estados financieros y de verificar el cumplimiento de leyes y regulaciones fiscales.

**Materiales y suministros:**

Esta división coordina la compra y distribución de la materia prima y suministros para el proceso productivo y para las otras áreas. Mantiene una existencia adecuada de productos críticos y de consumo rápido.

**Sistemas:**

Esta área busca, propone y administra soluciones integrales para el manejo sistemático de la información. Comúnmente combina la investigación y la tecnología disponible para transformar la información en una herramienta práctica para la toma de decisiones.

**Personal:**

Esta división coordina los procesos de reclutamiento, selección, contratación e inducción de personal, a través de especialistas. Adicionalmente administra las prestaciones adicionales del personal y la aplicación adecuada de las disposiciones legales.

**Compensaciones:**

La división de compensaciones tiene como función principal, administrar el sistema de compensaciones a empleados. Este sistema comúnmente incluye un análisis de pertinencia de los puestos, evaluación del desempeño, sueldos y salarios, prestaciones y beneficios y la administración del pago de la nómina.

### **1.5 Leyes y regulaciones aplicables a un ingenio azucarero- Aspectos legales a considerar**

Las leyes y regulaciones a considerar, en el caso específico de un ingenio azucarero, no varían significativamente de aquellas que deben considerarse en el desarrollo de la auditoría de una compañía comercial. Resultará apropiado identificar esas leyes y evaluar su impacto en los estados financieros ante un posible caso de incumplimiento. Normalmente esas leyes y regulaciones se relacionan con:

- La forma y el contenido de los estados financieros;
- Los requisitos específicos de la industria;
- La contabilidad de las transacciones bajo contratos del gobierno;
- La acumulación o el reconocimiento de los gastos de impuesto sobre la renta;
- La acumulación o el reconocimiento de prestaciones laborales.

El siguiente es un detalle de las leyes que deben considerarse:

- Ley del impuesto sobre la renta.
- Ley del impuesto al valor agregado.
- Ley del impuesto del timbre y papel sellado especial para protocolo.
- Ley de libre negociación de divisas.
- Ley de cogeneración de energía eléctrica.
- Regulaciones sobre fortificación del azúcar con vitamina “A”.
- Ley del impuesto a las empresas mercantiles y agropecuarias.
- Ley del impuesto de solidaridad extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz.
- Ley del Impuesto distribución de petróleo crudo y combustibles derivados del petróleo.

## **1.6 Efecto de las condiciones del mercado nacional e internacional del azúcar en los estados financieros de un ingenio azucarero**

Las características de las condiciones del mercado nacional e internacional impactan de manera significativa los estados financieros de los ingenios azucareros en Guatemala. Como consecuencia de esas variables, los ingenios se han agremiado en la Asociación de Azucareros de Guatemala, ASAZGUA y de alguna manera regulan los efectos de las alzas y bajas del precio del azúcar y la forma en que negocian precios y condiciones de embarque y despacho de azúcar a los mercados nacional e internacional.

Paralelo a las negociaciones relacionadas con precios y despacho de producto terminado, los ingenios han regulado y mejorado varios procesos operativos y de logística. El precio de la caña se determina en forma conjunta, luego de negociaciones que incluyen a los productores de caña y a los ingenios.

La caña de azúcar que se provee a las fábricas también es planificada de manera que las entregas sean oportunas en tiempo y eficientes en distancias. Como consecuencia de ello se realizan intercambios de caña propiedad de un ingenio a otro y viceversa con el propósito de que existan ahorros de costos de transporte.

También se coordinan los aspectos de regulación ambiental y en caso sea necesario se toman medidas para corregir los efectos adversos que podrían generarse por factores ambientales.

Esas características del mercado y de la industria también deben ser consideradas en forma individual por cada uno de los ingenios. En función de ello se definen estrategias de mejora a los procesos básicos del negocio. Para administrar las variaciones en los precios de venta se realizan

contratos de venta con lo cual pueden planificarse los flujos de efectivo y los márgenes de utilidad que se generarán durante el ciclo productivo.

Un ingenio se organiza de tal forma que cada una de las áreas programe y realice sus actividades para que los procesos de producción, distribución y ventas, y los procesos de apoyo se realicen en forma eficiente. También se realizan contratos con los proveedores de materiales y repuestos para que la entrega al taller se realice eficientemente en tiempo, calidad y precio.

Los departamentos de apoyo también generan información útil para la toma de decisiones. Los departamentos de finanzas y presupuesto recopilan la información generada por las actividades y en función de ello generan expectativas para los períodos futuros que se materializan en pronósticos y presupuestos que serán de utilidad para proyectar y administrar la producción futura y en función de ello, los requerimientos de recursos humanos y de capital.

Durante la última década las condiciones de mercado no fueron favorables como lo habían sido anteriormente. La baja en los precios de mercado provocó una disminución en la rentabilidad y como consecuencia de ello una disminución en la inversión en maquinaria y en mejora a la actividad agrícola, sin embargo, la estabilidad de los precios de los últimos años ha permitido planificar mejoras a estas actividades y como consecuencia, ha mejorado la rentabilidad y la eficiencia de la actividad agrícola y fabril.

Debido a lo anterior, se considera muy importante que el auditor obtenga un entendimiento adecuado de las condiciones de la industria del cliente y de sus características individuales, pues en función de ello podrá identificar riesgos que posteriormente podrían reflejarse en los estados financieros e impactar en los objetivos de auditoría planificados.

La información incluida en este capítulo será utilizada en el caso práctico al documentar los asuntos relacionados con el conocimiento del cliente y de su industria según lo indican las Normas Internacionales de Auditoría (véase el capítulo II, sección 2.2 ) lo cual se documenta en la primera actividad del análisis estratégico. (véase el capítulo III, sección 3.2.1.1)

## **CAPÍTULO II**

### **AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

#### **2.1 Las Normas Internacionales de Auditoría Generalmente Aceptadas**

Las Normas Internacionales de Auditoría no son de aplicación obligatoria en Guatemala; aunque son un valioso material de referencia. En cada país las normas locales regulan en mayor o menor grado las prácticas seguidas en la auditoría de información financiera o de otro tipo. Esas regulaciones pueden ser de naturaleza gubernamental, o declaraciones emitidas por los organismos profesionales. Las normas de auditoría y servicios relacionados publicadas en muchos países difieren en forma y contenido. El International Accounting Standard Committee, (IASC, por sus siglas en inglés) conoce esos documentos y compara las similitudes y diferencias y emite las “Normas Internacionales de Auditoría” (las “NIAs”) que pretende sean aceptadas internacionalmente.

“Estas normas deben aplicarse en la auditoría de los estados financieros y con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados.” (Libro 4: NIA 100, párrafo 9) Las declaraciones internacionales de auditoría se emiten para proporcionar ayuda práctica a los auditores en la instrumentación de las normas o para promover la buena práctica.

El objetivo de las Normas Internacionales de Auditoría es proveer los lineamientos para que el auditor esté en la capacidad de opinar sobre la razonabilidad de que determinados estados financieros se prepararon de acuerdo con un marco de referencia. El ejercicio de la auditoría implica la aceptación de una responsabilidad pública, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados; en el desempeño de esta labor adquiere

responsabilidad no solamente con quien contrata sus servicios, también lo hace con terceros quienes son usuarios de la información financiera ya sea para tomar decisiones de negocios o de inversión.

Debido a esa responsabilidad y a varios problemas ocurridos recientemente y en el pasado, se ha incrementado la regulación de la profesión. Los organismos a cargo de esa responsabilidad se preocupan porque la auditoría se realice con un alto nivel de calidad. Inicialmente se consideró que el nivel de calidad requerido podría alcanzarse estableciendo procedimientos de auditoría mínimos obligatorios; sin embargo, la experiencia y las características de la profesión demostraron que es imposible lograr ese objetivo con una mínima autorregulación.

El proceso de auditoría requiere del ejercicio de un juicio profesional para escoger los procedimientos que deben seguirse y posteriormente evaluar los resultados obtenidos. Esa dificultad obligó a las organizaciones profesionales y a los grupos e instituciones que tienen relación con la auditoría, a buscar otro camino para asegurar ese objetivo. Como consecuencia de ello se determinó que si bien no es posible establecer procedimientos uniformes hay ciertos fundamentos que son la base de esos procedimientos y que se definen como las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

La opinión del auditor constituye una garantía de credibilidad para los usuarios, consecuentemente el trabajo de auditoría tiene un objetivo que depende de su actividad profesional, esa característica le obliga a que el trabajo de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

En resumen las normas de auditoría consideran que:

- La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional,
- Que tiene características y finalidades propias y
- Que las normas de auditoría constituyen los requisitos mínimos de calidad en relación a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado.

Las normas de auditoría se clasifican en:

- Normas personales
- Normas de ejecución del trabajo
- Normas de información

### **2.1.1 Normas personales:**

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional que la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas hay cualidades que el auditor debe tener y mantener antes y durante la realización su actividad profesional, por ejemplo el código de ética.

#### **Código de Ética:**

El auditor debe cumplir con los códigos de ética emitidos por los entes reguladores de su profesión. Los principios éticos que regulan la responsabilidad profesional del auditor son los siguientes:

- Independencia
- Integridad
- Objetividad



- Competencia profesional y debido cuidado
- Confidencialidad
- Conducta profesional
- Normas técnicas

### **2.1.2 Normas de ejecución del trabajo:**

Las normas personales indican que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo diligentemente, es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia; sin embargo, hay ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos. Estos elementos fundamentales en la ejecución del trabajo, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución de trabajo: Planificación y supervisión, estudio y evaluación del control interno, obtención de evidencia suficiente y competente.

### **2.1.3 Normas de información:**

El resultado final del trabajo del auditor es “el dictamen”. En él expone el resultado de su trabajo y su opinión. En ese documento descansa la confianza de los interesados al respecto sobre la situación financiera y los resultados de las operaciones de la entidad auditada; en consecuencia el dictamen constituye la principal fuente de información del resultado la auditoría. Esa importancia constituye la base principal de que se establezcan normas que regulen la calidad y los requisitos mínimos en su preparación. Al opinar sobre estados financieros el auditor debe observar lo siguiente:

- Que fueron preparados de acuerdo con una base comprensiva de contabilidad aplicada consistentemente. Que en el caso de Guatemala son las Normas Internacionales de Información Financiera.

- Que la información presentada en las notas a los estados financieros es suficiente y adecuada para su interpretación y cumple con lo requerido por la base contable aplicada.

En resumen, el auditor debe conducir la auditoría de acuerdo a normas locales o internacionales dependiendo de los requerimientos del servicio, ambas normas contienen principios básicos y procedimientos esenciales y debe planificar y realizar la auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que puede haber circunstancias que causen que los estados financieros estén representados en forma errónea.

## **2.2 Planeación de una auditoría, factores a considerar desde el punto de vista de las Normas Internacionales de Auditoría.**

### **2.2.1 La planeación:**

La planeación es el proceso mediante el cual se identifican los pasos a seguir en el desarrollo de una actividad, las personas que lo realizarán y el momento apropiado para realizarlas. Además, considera el desarrollo de un plan respecto a la conducta esperada y el alcance del examen. La planeación consiste en determinar los procedimientos que se emplearán y la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas. Este proceso se caracteriza por la realización de una estrategia general que pretende obtener el alcance esperado. El proceso de planeación incluye las actividades para obtener acceso a la información necesaria hasta los procedimientos para examinarla. También, incluye la determinación del número y capacidad del equipo de trabajo que estará involucrado en el proceso, el cual es considerado como uno de los aspectos más importantes de una auditoría. La naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas variarán según el tamaño y complejidad de la entidad auditada, de la experiencia del equipo, y del conocimiento de la actividad económica de la entidad.

El proceso de planeación debe ser realizado por el personal de mayor experiencia en el equipo de trabajo; sin embargo, algunas actividades pueden delegarse a otros integrantes. El siguiente es un detalle de la información que normalmente debe obtenerse y considerarse durante el proceso de planeación:

- Asuntos relacionados con el negocio de la entidad y con la industria dentro de la cual opera.
- Políticas y procedimientos contables.
- Estimaciones preliminares de niveles de importancia relativa.
- Partidas de los estados financieros que probablemente requerirán ser ajustadas.
- Condiciones que requieran ampliaciones y modificaciones de las pruebas de auditoría, incluyendo dentro de estas situaciones con alto riesgo de errores e irregularidades.

### **2.2.2 Factores a considerar en la planeación :**

Antes de aceptar un compromiso de auditoría (Libro 4, NIA 310, párrafo 8) debe obtenerse un conocimiento preliminar de la industria, de la administración, de los dueños y de las operaciones del cliente. Adicionalmente el auditor debe obtener un entendimiento adecuado del negocio. Luego de aceptado el trabajo, previo a formalizar la relación con el cliente, se debe obtener información adicional y más detallada.

Al planificar la auditoría se hacen juicios sobre varios asuntos y se evalúa el riesgo inherente y de control, también “se consideran los riesgos del negocio y la respuesta de la administración de este riesgo se desarrolla el plan global de auditoría” (Libro 4, NIA 300, párrafo 8) y los programas de auditoría.

El conocimiento del negocio “es un proceso continuo y acumulativo de recolección y evaluación de información; y de relacionar el conocimiento resultante con la evidencia.” (Libro 4, NIA 310, párrafo 6) Para trabajos continuos debe actualizarse y realizarse una nueva evaluación de la información previa, incluyendo información de los papeles de trabajo del año anterior y procedimientos para identificar cambios importantes.

El conocimiento de la industria y de la entidad puede obtenerse de varias de fuentes; por ejemplo: de la experiencia previa o de la discusión con ejecutivos de la entidad (directores, personal ejecutivo, auditoría interna y sus dictámenes, entre otros). Comprender el negocio y usar esta información apropiadamente ayuda a:

- Evaluar riesgos e identificar problemas.
- Planificar y desempeñar la auditoría en forma eficaz y eficientemente.
- Evaluar evidencia de auditoría.
- Proporcionar mejor servicio al cliente.

El siguiente es un detalle de los factores específicos que deben considerarse durante la etapa de planeación.

- Conocimiento del negocio
- Comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno.
- Riesgo e importancia relativa.
- La posibilidad de representaciones erróneas, incluyendo la experiencia de períodos pasados, o de fraude.
- Naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas.
- Coordinación, dirección, supervisión y revisión.

Por último, los otros asuntos a considerar durante la planeación incluyen:

- La consideración de la posibilidad de que el supuesto de negocio en marcha sea cuestionado,
- Las condiciones que requieren atención especial, como la existencia de partes relacionadas,
- Los términos del trabajo. “Los términos convenidos necesitarían ser registrados en una carta compromiso de auditoría u otra forma apropiada de contrato.” (Libro 4, NIA 210, párrafo 2) En el apéndice de la NIA 210 y en el caso práctico de esta tesis, se incluye un modelo de carta convenio.
- Cualquier responsabilidad estatutaria (o legal) y
- La naturaleza y oportunidad de los informes u otra comunicación con la entidad que se esperan bajo los términos formales del trabajo.
- La Asignación del personal: Deben considerarse las características del personal que formará parte del equipo de trabajo, de sus cualidades y del grado de preparación técnica y las facultades requeridas.

### **2.2.3 El programa de auditoría:**

El programa de auditoría es el documento en donde se describe la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planificados que se requieren para ejecutar el plan de auditoría global (Libro 4, NIA 300, párrafo 8). Este documento sirve como un conjunto de instrucciones y como un medio para el control y registro de la ejecución del trabajo, también contiene los objetivos de la auditoría para cada área y un presupuesto de las horas a emplear en las diversas áreas o procedimientos. Al preparar el programa debe considerarse la evaluación específica de los riesgos inherentes y de control y el nivel requerido de certeza que tendrán que

proporcionar los procedimientos de cumplimiento y sustantivos y los tiempos para realizarlos, la coordinación de cualquier ayuda esperada del cliente, la disponibilidad del personal involucrado y el involucramiento de otros auditores o expertos.

“Un programa de auditoría expone la naturaleza, tiempos y grado de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global. El programa de auditoría sirve como un conjunto de instrucciones para los auxiliares involucrados en la auditoría y como un medio para controlar la ejecución apropiada del trabajo.” (Libro 4, - NIA 110, Glosario de términos)

El plan global de auditoría y el programa de auditoría deben revisarse durante el curso de la auditoría (Libro 4, - NIA 300, párrafo 12) debido a que puede haber cambios en las condiciones o resultados esperados de los procedimientos de auditoría.

### **Presupuesto de tiempo:**

El presupuesto de tiempo constituye una herramienta indispensable para realizar una auditoría eficiente y para aprovechar el potencial del recurso humano involucrado. Comúnmente, el presupuesto de tiempo establece el número de horas estimadas que se planifica dedicar a las partes fundamentales del trabajo y la fecha en que se espera concluir. Además, el presupuesto se prepara de tal forma que es posible monitorear periódicamente la acumulación de tiempo y comparar las horas presupuestadas y las invertidas. Frecuentemente se realizan ajustes para lograr la conclusión eficaz y eficiente de la auditoría.

**Programa de auditoría por procesos:**

El propósito de los programas de auditoría es agrupar las aseveraciones de los estados financieros en objetivos de auditoría y vincular el entendimiento obtenido durante la fase de análisis de procesos relacionado con las aseveraciones de los estados financieros; con la evaluación del riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativas y los procedimientos planificados para la auditoría.

En el programa de auditoría se documenta lo siguiente:

- Un resumen de los objetivos de auditoría relacionados con el proceso. Adicionalmente, debe indicarse si se considera que el objetivo de auditoría fue evaluado como crítico. Un objetivo de auditoría se considera crítico si: hay un riesgo alto de errores irregularidades significativas, alto juicio de la gerencia del cliente, involucrado en su determinación o cálculo o si hay dificultad en obtener evidencia sobre alguna de las aseveraciones involucradas
- Las aseveraciones de los estados financieros que se combinaron en cada objetivo;
- La evaluación del riesgo en cada objetivo;
  - Los procedimientos planificados para obtener evidencia de auditoría que respalde el riesgo para cada objetivo (también puede incluir los resultados de los procedimientos);
  - Los procedimientos sustantivos planificados con respecto a cada objetivo.

**2.3 Principales técnicas de auditoría:**

La evidencia de auditoría puede obtenerse al efectuar una combinación apropiada de procedimientos de auditoría, incluyendo pruebas de control, procedimientos analíticos y pruebas de detalles. Ese trabajo de auditoría implica una o más de las siguientes técnicas:

- Inspección.

- Observación.
- Confirmación e indagación.
- Cálculos.

Puede utilizarse la computadora como una herramienta para aplicar algunas de las técnicas de auditoría. Al uso de la computadora como herramienta se le conoce como “técnicas de auditoría asistidas por la computadora” - TAAC.

### **2.3.1 Inspección:**

“La inspección consiste en examinar registros, documentos o activos tangibles”, (Libro, 4 -NIA 110, Glosario de términos) implica la lectura de registros o documentos, visual o electrónicamente. A diferencia de la observación, no es necesario estar presentes en el momento en que se efectúe el proceso o el procedimiento para obtener la evidencia, se aceptan los documentos originales como genuinos, excepto cuando la auditoría revela evidencia que indique lo contrario.

La inspección también incluye examinar partidas físicas (una partida del equipo o inventario, por ejemplo). Durante una inspección se puede identificar visual o electrónicamente lo que es igual y lo que es diferente entre dos o más documentos, partidas tangibles o conjuntos de datos (comparación). Normalmente se utilizan técnicas de inspección como parte de los procedimientos de seguimiento con respecto a observaciones o indagaciones.

### **2.3.2 Observación:**

Esta técnica implica observar un procedimiento efectuado por otros; normalmente se usan técnicas de observación para obtener un entendimiento de los controles y para probarlos. Al utilizar esta técnica debe considerarse lo siguiente:

- Observar y evaluar: la ejecución del control.



- ¿Qué sucede cuando se encuentran interrupciones al cumplimiento del control?
- Evaluar lo adecuado de los procedimientos diseñados.
- Para que un control en los estados financieros sea eficaz, cualquier error e irregularidad detectada debe ser corregido.

“La observación consiste en estar presente durante todo o parte de un proceso desempeñado por otros” (Libro 4, -NIA 110, Glosario de términos)

### **2.3.3 Indagación y confirmación externa:**

Una confirmación externa es una comunicación directa de un tercero en respuesta a una indagación, que consiste en hacer las preguntas apropiadas a las personas con conocimientos, tanto dentro como fuera de la entidad, escuchar y considerar las respuestas, hacer preguntas de seguimiento y corroborar la información, según sea apropiado. Las indagaciones pueden ser formales o informales, escritas o verbales.

#### **Indagación:**

La indagación es una técnica importante tanto para obtener conocimiento sobre el negocio de una entidad así como para llevar a cabo pruebas de control. La indagación es más que simplemente solicitar información al personal de la entidad o confirmar que ellos han efectuado ciertas actividades. La indagación implica:

- Considerar los conocimientos, la independencia y las aptitudes del individuo que se ha de entrevistar.
- Hacer preguntas claras, concisas y abiertas.
- Escuchar de manera activa y eficaz.
- Considerar la respuesta del entrevistado y hacer preguntas de seguimiento.

- Durante la indagación el auditor debe mantener una actitud de escepticismo profesional.
- Concluir con un breve resumen del entendimiento de los hechos, esto le permite al entrevistado validar el entendimiento que el auditor obtuvo.

### **Confirmaciones externas:**

Es una comunicación directa de un tercero en respuesta a una indagación que a menudo es necesaria para obtener evidencia suficiente y competente de auditoría para respaldar ciertas aseveraciones en los estados financieros. Para llegar a esa determinación se considera la importancia relativa, el nivel de riesgo inherente y de control evaluado; y cómo la evidencia de los otros procedimientos de auditoría planificados reducirá el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Las confirmaciones externas no se limitan únicamente a los saldos las cuentas y sus componentes.

Para obtener evidencia de auditoría confiable de las confirmaciones externas, se aplican los procedimientos para diseñar la solicitud de confirmación. Las confirmaciones deben adaptarse al objetivo específico que se persigue, considerando las aseveraciones que se estén abordando y los factores que puedan afectar su confiabilidad. Posiblemente los interrogados no siempre puedan confirmar toda la información; los resultados del proceso deben evaluarse conjuntamente con los resultados de los otros procedimientos efectuados (Libro 4, -NIA 505 párrafo 36).

Existe la posibilidad de que la gerencia requiera que no se confirmen ciertos saldos o cierta información; sin embargo antes de aceptar cualquier limitación debe considerarse si existen motivos válidos y debe obtenerse evidencia que respalde la validez de la solicitud; de lo contrario el auditor deberá incluir una limitación al alcance en su dictamen.

También debe considerarse el riesgo relacionados con respuestas recibidas a través de medios no

tradicionales, tales como mensajes de correo electrónico, respuestas por fax o confirmaciones verbales y aplicarse procedimientos alternos cuando no se reciba respuestas a las solicitudes positivas. La naturaleza de esos procedimientos varía de acuerdo con la cuenta y la aseveración.

#### **2.3.4 Cálculos:**

Los cálculos implican verificar la exactitud aritmética de los documentos fuente y los registros contables o efectuar cálculos independientes. Las técnicas de auditoría asistidas por computadora (las “TAAC”) reducen en gran parte la rutina mecánica y pueden utilizarse para las pruebas de controles generales, de controles de aplicación, para realizar procedimientos analíticos y pruebas de detalle.

#### **2.3.5 Análisis de índices financieros:**

Debe obtenerse un entendimiento del desempeño del negocio y considerarse la posición actual del cliente con respecto a la industria, su desempeño reciente e histórico y compararse con la competencia y con las expectativas externas e internas. El desempeño del negocio puede medirse en términos tanto financieros como no financieros. Para obtener un entendimiento del desempeño actual y pasado y la capacidad de la entidad para satisfacer sus obligaciones financieras pueden usarse dos herramientas principales:

- El análisis de índices que consiste principalmente en la comparación de relaciones de la compañía, su competencia y de la industria en que opera. Los índices financieros pueden clasificarse en los siguientes grupos:
  - Liquidez a corto plazo;
  - Estructura de capital y solvencia a largo plazo;
  - Rendimiento sobre la inversión;

- Rendimiento operativo;
- Uso de activos.
- El análisis del flujo de efectivo que puede ser útil incluso al considerar la evaluación de la gerencia sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha; pero se utiliza principalmente para evaluar la capacidad operativa de una entidad.

### **2.3.6 Relación de los índices financieros y los procedimientos analíticos de auditoría:**

Los procedimientos analíticos incluyen la consideración de comparaciones de información financiera y no financiera de períodos anteriores, de los resultados anticipados de la entidad, de la información similar de la industria y de indagaciones. También incluye la consideración de relaciones entre los elementos de la información financiera que se espera que se ajusten a un patrón predecible, tales como los porcentajes de margen bruto, entre otros. Normalmente los procedimientos analíticos que se realizan durante la planeación se concentran en los indicadores clave del desempeño de la entidad y cualquier otra información o relaciones que puedan proveer detalles del negocio y su desempeño. Durante la planeación se pretende obtener un entendimiento de cómo el desempeño del negocio se relaciona con sus objetivos y estrategias. Se utilizan los indicadores clave del desempeño vinculados con los objetivos del negocio para obtener ese entendimiento.

La aplicación de procedimientos analíticos también puede identificar aspectos del negocio y nuevos acontecimientos que no sean fácilmente identificables. Además ayuda a determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos de auditoría. La ausencia de diferencias o tendencias poco usuales o no esperadas puede indicar un riesgo menor. Por último, puede resultar apropiado extender los procedimientos analíticos aplicados como parte de la planeación hacia procedimientos sustantivos para obtener evidencia de auditoría.

Más adelante en el capítulo IV se incluye una consideración más detallada de los conceptos incluidos en esta sección, la descripción de los índices financieros más comunes, descripciones y consideraciones sobre como obtener evidencia de auditoría a través del análisis de índices financieros.

#### **2.4 Temas específicos de auditoría:**

Cuando el auditor está en posición de concluir sobre los objetivos de auditoría debe considerar los temas específicos que se derivan de los requisitos de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Guatemala o de las Normas Internacionales de Auditoría, según sea el caso. Dichos temas específicos, incluyen:

- La evaluación de la habilidad de la compañía de continuar como negocio en marcha.
- La evaluación del cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables.
- El efecto de los litigios y reclamos.
- Las transacciones entre partes relacionadas.
- Los eventos ocurridos después de la fecha de balance.
- Inversiones a largo plazo.
- Información sobre segmentos.
- Estados financieros comparativos.
- Cifras correspondientes.
- Saldos iniciales.
- Asistencia al conteo físico del inventario.
- Representaciones de la gerencia.

## **2.5 Consideración de la aplicación de un marco contable de referencia distinto, por primera vez:**

“Los estados financieros ordinariamente son preparados y presentados anualmente y están dirigidos hacia las necesidades comunes de información de un amplio rango de usuarios. Muchos de esos usuarios confían en los estados financieros como su fuente principal de información porque no tienen el poder de obtener información adicional para satisfacer sus necesidades específicas de información. Así, los estados financieros necesitan ser preparados de acuerdo con una o la combinación de:

- Normas Internacionales de Contabilidad;
- Normas Nacionales de Contabilidad;
- Otro marco de referencia para informes financieros integral y con autoridad que haya sido diseñado para uso en los informes financieros y que es identificado en los estados financieros.” (Libro 4, -NIA 120, párrafo 3)

En Guatemala, las compañías iniciaron la aplicación las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF; (marco general que incluye a las Normas Internacionales de Contabilidad NIC) para contabilizar saldos y transacciones debido a que el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (IGCPA) las adoptó como los principios de contabilidad generalmente aceptados, a partir de los períodos contables que iniciaron el 1 de enero de 2002. (Diario de Centroamérica, julio 2002) Debido a ello resulta apropiado considerar los efectos de la aplicación de las NIIF por primera vez en la contabilización y las consideraciones relacionadas con la planeación de la auditoría; específicamente de las siguientes interrogantes:

- Cómo deben elaborarse y presentarse los estados financieros de la empresa en el período en cuestión, y

- Cómo deben aplicarse las disposiciones transitorias, establecidas en las NIIF y en las Interpretaciones de las mismas, a los saldos de las cuentas que existían con anterioridad a la fecha de vigencia de tales normas e interpretaciones.

En la SIC 8 se da respuesta a ello y previo al acuerdo de aplicación que ahí se incluye se indica que “no es apropiado reconocer, en el estado de resultados, el efecto acumulado de los cambios que procedan de la transición, desde los principios contables nacionales, a los principios sentados en las NIC” (Libro 9, SIC 8, párrafo 3); debido a que el “ajuste de puesta al día” no resulta apropiado, pues no produciría información útil acerca del rendimiento financiero de la empresa en el período de transición. La conclusión o acuerdo (como se le identifica en la SIC 8) a que se llegó indica lo siguiente: “En el período en que se apliquen las NIC, en su totalidad, como base fundamental de la contabilización de una empresa, los estados financieros de la misma deben elaborarse y presentarse como si siempre se hubiesen confeccionado de acuerdo con las normas e interpretaciones en vigor para ese período. Por tanto, las citadas normas e interpretaciones, en vigor para ese período, deben ser aplicadas de forma retrospectiva”; lo cual implica que cualquier tipo de ajuste, en las partidas del balance, que se derive de la transición a las NIC, debe ser tratado como una modificación en el saldo inicial de las ganancias retenidas, correspondientes al período más antiguo cuyas cifras se presenten y que en consecuencia toda la información comparativa también debe ser elaborada y presentada de acuerdo con las NIIF. Adicionalmente se aconseja informar el hecho de que las NIC han sido aplicadas, en su totalidad, por primera vez.

## CAPÍTULO III

### PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL ANÁLISIS ESTRATÉGICO

#### 3.1 Fases del proceso de Auditoría-conceptos básicos:

De acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Guatemala el objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible que el auditor exprese una opinión sobre si los estados financieros están preparados en todos los aspectos importantes de acuerdo con un marco de referencia. El auditor obtiene evidencia suficiente y competente para llegar a conclusiones razonables en las cuales puede basar su opinión a medida que efectúa las tres fases del flujo de trabajo de auditoría:

- El análisis estratégico, (Planeación)
- El análisis de procesos; y (Evaluación del control interno)
- Los procedimientos restantes de auditoría y de emisión de informes.

#### 3.2 Análisis estratégico:

“Debe obtenerse un conocimiento del negocio que sea suficiente para permitirle al auditor identificar y entender los eventos, las transacciones y las prácticas que a su juicio puedan tener un efecto significativo sobre los estados financieros o en el informe de auditoría”. (Libro 4, -NIA 301, párrafo 2; d) Ese entendimiento puede obtenerse a través de la realización de un “análisis estratégico” el cual constituye una herramienta de suma utilidad que puede utilizarse durante la planeación y desarrollo de la auditoría.

Para analizar los negocios y los riesgos de negocios pueden utilizarse tres técnicas o metodologías que se detallan a continuación:



## Análisis PEST

El Análisis PEST es una técnica de alto nivel que contribuye a obtener un entendimiento del ambiente externo que afecta a la industria en la que opera la compañía así como ciertos factores externos que pueden afectar a su negocio (Libro 11, página 61). Este análisis se conduce mediante la consideración de los factores políticos económicos, sociales y tecnológicos y los riesgos derivados de esos factores a que se expone el negocio de la compañía. El siguiente es un detalle de los factores a considerar

<b>Políticos</b>	<b>Económicos</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Regulaciones de la industria</li> <li>▪ Legislación social</li> <li>▪ Aranceles</li> <li>▪ Impuestos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Inflación</li> <li>▪ Tasa de interés</li> <li>▪ Desempleo</li> <li>▪ Tasas de cambio</li> <li>▪ Gastos del consumidor</li> </ul>
<b>Sociales</b>	<b>Tecnológicos</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Crecimiento/ cambio de población</li> <li>▪ Trabajo/ tiempo libre/ Calidad de vida</li> <li>▪ Salud/Educación/Bienestar</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Información/ Comunicaciones</li> <li>▪ Sistemas de computación</li> <li>▪ Producción</li> <li>▪ Distribución</li> </ul>

## Análisis FODA

FODA, son la siglas para fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas. La gerencia normalmente emprende un análisis FODA para analizar su negocio y emprender su situación actual de manera que pueda desarrollar un plan estratégico y comprender su situación actual de manera que

pueda desarrollar un plan estratégico. También puede ser una herramienta útil para identificar riesgos, debido a que el hecho de perder las fortalezas existentes de no explotar las oportunidades, de no remediar las debilidades y de no reaccionar a las amenazas, puede ocasionar ciertos riesgos para el negocio en el futuro.

### **Análisis de las cinco fuerzas**

El análisis de las cinco fuerzas considera todas las fuerzas que incluyen a una organización, su industria y su mercado y determinada rentabilidad. A continuación se exponen los factores que se deben considerar con respecto a cada una de las cinco fuerzas:

<b>Competidores potenciales</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Economías de escala</li> <li>▪ Identidad de las marcas</li> <li>▪ Requerimientos de capital</li> <li>▪ Acceso a distribución</li> <li>▪ Obstáculos de salida</li> <li>▪ Represalia previsible</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Ventajas absolutas de costo               <ul style="list-style-type: none"> <li>a Curva de aprendizaje para los competidores potenciales</li> <li>b Diseño de productos de bajo costo</li> <li>c Acceso a información necesaria</li> </ul> </li> <li>▪ Políticas gubernamentales</li> </ul>

<b>Poder de los proveedores</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Diferenciación en los suministros</li> <li>▪ Costos cambiantes de los proveedores y las firmas en la industria</li> <li>▪ Presencia de mercadería sustituta</li> <li>▪ Concentración de proveedores</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Importancia de los proveedores de volumen</li> <li>▪ Costo relativo al total de compras en la industria</li> <li>▪ Efecto de los insumos en el costo de la diferenciación</li> </ul>

<b>Amenaza de productos /Servicios de sustitución</b>	
Precio/calidad relativa del sustituto	Velocidad de cambio de productos
Costos del cambio	Nivel de investigación y desarrollo
Propensión del comprador a sustituir	

<b>Poder de negociación de los compradores</b>	
<b>Poder de negociación</b>	<b>Sensibilidad de los precios</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Concentración de compradores en comparación a concentración de firmas</li> <li>▪ Volumen de los compradores</li> <li>▪ Costo de sustitución de los compradores</li> <li>▪ Información de los compradores</li> <li>▪ Capacidad para sustituir productos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Precio/total de compras</li> <li>▪ Diferencias de los productos</li> <li>▪ Identidad de las marcas</li> <li>▪ Efecto en la calidad/el desempeño</li> <li>▪ Rentabilidad del comprador/fortaleza financiera</li> <li>▪ Incentivos de los que toman las decisiones</li> </ul>

<b>Competencia</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Crecimiento de la industria</li> <li>▪ Costos fijos/Valor agregado</li> <li>▪ Sobrecapacidad de producción intermitente</li> <li>▪ Diferencias de los productos</li> <li>▪ Identidad de las marcas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Costos que cambian</li> <li>▪ Diversidad de los miembros de la competencia</li> <li>▪ Intereses corporativos</li> <li>▪ Obstáculos para salir del mercado</li> </ul>

Está última técnica es la que se utiliza más adelante en capítulo V, Caso práctico. El objetivo de la aplicación de estas técnicas es obtener un entendimiento del negocio que sea suficiente para entender los riesgos a los cuales está expuesto y su efecto potencial en los estados financieros.

### **3.2.1 Etapas del análisis estratégico:**

- Primera actividad: Obtener un entendimiento del negocio.
- Segunda actividad: Obtener un entendimiento de los riesgos estratégicos del negocio.
- Tercera actividad: Considerar los efectos potenciales de los riesgos estratégicos del negocio sobre los estados financieros e identificar las clases significativas de transacciones.
- Cuarta actividad: Seleccionar los procesos clave y planificar el análisis de procesos.

#### **3.2.1.1 Entendimiento del negocio de la entidad - Primera actividad del análisis estratégico:**

El entendimiento del negocio del cliente y del ambiente en el que opera, permite identificar los riesgos a un nivel estratégico y los procesos clave. Sin embargo, resulta conveniente preguntarse ¿Por qué efectuar el análisis estratégico? Una respuesta apropiada es la siguiente: El análisis estratégico le permite al auditor entender las operaciones y el negocio del cliente que a la vez le permitirá planificar y desarrollar su auditoría eficientemente. En resumen el auditor realiza un análisis estratégico para:

- Obtener un entendimiento de la actitud de la entidad hacia los riesgos.
- Desarrollar expectativas sobre cómo puede esperarse que las operaciones se reflejen en los estados financieros; y considerar los efectos potenciales de los riesgos estratégicos del negocio sobre los estados financieros e identificar las clases significativas de transacciones.

- Identificar elementos de los estados financieros que impliquen juicio (tales como estimaciones contables y decisiones sobre presentación y revelación) y seleccionar los procesos clave y planificar su análisis.

Para obtener ese entendimiento normalmente se realizan indagaciones y se analizan los siguientes asuntos:

- Los factores externos del negocio.
- Los objetivos del negocio de la entidad y las estrategias relacionadas.
- El proceso de administración estratégica.
- El control circundante del negocio.
- El ambiente de emisión de informes financieros.
- Los procesos básicos y de administración de recursos.
- La información que usa la gerencia para controlar el negocio, incluyendo la identificación de los indicadores clave del desempeño.
- El desempeño del negocio durante el período hasta la fecha.

### **Factores externos del negocio:**

Deben identificarse aquellos grupos externos de interés que la gerencia pueda considerar como sectores afines y un entendimiento de cómo la gerencia pudo haber sido influenciada. Ese entendimiento contribuye a identificar los riesgos de negocios que afectan potencialmente los estados financieros y contribuye a identificar factores de riesgo y otras condiciones o eventos.

### **Objetivos del negocio y estrategias relacionadas:**

Para identificar los objetivos del negocio y las estrategias relacionadas debe obtenerse previamente un conocimiento de los mercados, los productos y servicios y la relación de la compañía con sus

clientes, proveedores y alianzas. Esto permitirá identificar los objetivos y estrategias del negocio en función de las cuales se identificarán los riesgos estratégicos.

### **El proceso de administración estratégica:**

Consiste en la forma en que la gerencia establece la dirección de la entidad, vigila el ambiente externo y evalúa las implicaciones, oportunidades y amenazas potenciales y el alcance de implementación de las estrategias. En este proceso la entidad entiende las estrategias y capacidades de sus competidores y analiza sus fortalezas y debilidades para estar en capacidad de proveer los recursos humanos y de capital requeridos para administrar apropiadamente sus actividades.

### **Control circundante:**

Consiste en las políticas y actividades que forman el contexto dentro del cual la gerencia actúa y toma decisiones para lograr sus objetivos. Los factores que se reflejan en el control circundante incluyen (Libro 4, -NIA 400, párrafo 8):

- La función de la junta directiva y sus comités.
- La ideología y el estilo operativo de la gerencia.
- La estructura organizacional de la entidad y sus métodos para asignar autoridad y responsabilidad.
- El sistema de control de la gerencia, incluyendo la función de auditoría interna, las políticas y los procedimientos de personal y la segregación de funciones.
- La forma de comunicar la información.
- Los sistemas de apoyo tecnológico.

**Ambiente de emisión de informes financieros:**

La identificación y el entendimiento de las políticas contables aplicadas por la entidad y normalmente aplicadas por la industria son muy importantes en la etapa de planeación. Es importante tener presente que la estrategia de emisión de informes puede paralizarse debido a las presiones que surgen de presiones internas o externas tales como:

- Satisfacer las expectativas de los analistas.
- Las metas de bonos y otras metas financieras.

Durante la identificación de las políticas contables que aplica la entidad deben identificarse las circunstancias en las que hay un riesgo mayor de que los estados financieros no presenten la información de manera apropiada, o de que el nivel de información no facilite un entendimiento exacto del negocio. Es muy importante que en esta actividad se identifiquen las áreas en donde hay aplicación de juicios para determinar las aseveraciones que se incluirán en los estados financieros, las estrategias de emisión de informes y el ambiente legal y regulatorio. Adicionalmente deben identificarse las principales áreas subjetivas en la aplicación de las políticas y cómo la gerencia administra la selección y aplicación de las políticas contables. Además debe considerarse si la selección y aplicación de políticas es aceptable para el negocio y si es consistente con las políticas contables que se usan en la industria.

**Procesos básicos y de administración de recursos:**

Un proceso es un conjunto estructurado de actividades diseñado para producir un resultado estipulado que enfatiza la forma en que se efectúa el trabajo en vez de lo que se requiere. Es también una estructuración de actividades de trabajo durante períodos de tiempo y a través de localidades para transformar los insumos, tales como información, materiales y recursos. La

identificación de los procesos básicos y de administración de recursos inicia con la identificación de los objetivos del proceso y de las clases significativas de transacciones relacionadas (incluyendo las rutinarias y no rutinarias). Analizar los procesos del negocio de una entidad permite observar la imagen completa, desde el concepto hasta la conclusión del producto o servicio provisto.

Los procesos normalmente están vinculados de manera que los resultados de un proceso son los insumos de otro. En la práctica una entidad puede seguir una orientación funcional o de procesos, cualquiera que sea más adecuada a sus necesidades; sin embargo se considera que todos los negocios son una sucesión de procesos.

### **Información que usa la gerencia para controlar el negocio:**

Durante la etapa de planeación deben identificarse los indicadores clave del desempeño que usa la gerencia para evaluar el alcance del progreso hacia satisfacer los objetivos definidos del negocio. Los indicadores clave son las medidas cuantitativas financieras y no financieras que recopila la entidad, continua o periódicamente y que usa para medir la ejecución de los procesos y evaluar el alcance del progreso hacia satisfacer sus objetivos. Normalmente se determinan por medio de análisis de tendencias o al establecer puntos de referencia para compararla con su competencia.

Los indicadores clave del desempeño que se identifiquen deben ser relevantes para los factores críticos del éxito o los objetivos de los procesos y deben tener relevancia para la entidad. Tomados en conjunto proveen medidas para determinar el desempeño de los procesos en el logro de sus objetivos. Un buen desempeño requiere una visión equilibrada del negocio. Puede que sea conveniente revisar el desempeño midiendo un conjunto extenso de indicadores de desempeño relacionados que pueden revelar los riesgos de negocios que afectan potencialmente los estados financieros.



### **3.2.1.2 Entendimiento de los riesgos estratégicos del negocio - Segunda actividad del análisis estratégico:**

Para identificar los riesgos estratégicos del negocio es conveniente indagar sobre aquellos que la gerencia ha identificado y que pueden tener un efecto significativo en los estados financieros o en el informe de auditoría. Adicionalmente debe considerarse la existencia de otros riesgos no identificados. El auditor debe comunicar a la gerencia su impresión al respecto de esos riesgos los cuales varían dependiendo de las estrategias que la gerencia implemente para lograr sus objetivos. La identificación de los riesgos estratégicos contribuye a la identificación de áreas de riesgo potencial en los estados financieros; sin embargo, previamente deben compararse las percepciones de la gerencia con las percepciones del auditor. El impacto de esos riesgos se refiere al efecto relacionado con lo que la entidad podría perder, lo que podría fallar o lo que la entidad podría ganar. Esto normalmente se expresa como monto monetario, aunque también toma en cuenta los impactos no financieros, tales como la pérdida de reputación, el valor de la información pérdida y la insatisfacción de los empleados.

Si las percepciones del auditor y de la gerencia sobre la importancia de los riesgos difieren; debe obtenerse información adicional y debe intentarse conciliar las percepciones. Si no es posible conciliar esas percepciones el auditor debe considerar el efecto potencial en los estados financieros, o el examen o informe de auditoría.

### **3.2.1.3 Efectos potenciales sobre los estados financieros de los riesgos estratégicos del negocio - Tercera actividad del análisis estratégico:**

Los riesgos estratégicos del negocio pueden tener un efecto para los estados financieros debido a que pueden ocasionar condiciones de incertidumbre. Las Normas Internacionales de Información

Financiera NIIF permiten que la gerencia desarrolle estimaciones contables o tome decisiones sobre presentación y revelación para tener en cuenta dichas condiciones de incertidumbre cuyo efecto puede ser la reducción del valor de un activo o el aumento o creación de un pasivo o provisión. (Libro 9, NIC 36, párrafo 2)

Los riesgos estratégicos del negocio también pueden afectar los estados financieros porque pueden ocasionar que la información sobre el registro de las clases significativas de transacciones no sea confiable. Las estrategias de negocios también pueden afectar a los estados financieros de diversas formas; debido a que es posible que se implanten estrategias y se tomen otras medidas que ocasionen cambios significativos en los estados financieros.

La gerencia determina el nivel de riesgo del negocio que aceptará e intenta mantener los riesgos dentro de esos niveles y toma sus decisiones con base en el equilibrio entre beneficios y riesgos. Mientras sea mayor el grado de incertidumbre en relación con los eventos futuros, más difícil será para la gerencia administrar los riesgos de negocio.

### **Objetivos de auditoría y objetivos críticos de auditoría:**

Durante la fase de análisis de procesos, al identificar los efectos potenciales de los riesgos estratégicos sobre los estados financieros también deben identificarse las aseveraciones relevantes los objetivos de auditoría y los objetivos críticos (Libro 15, párrafo 2936) que normalmente se relacionan con el efecto de los riesgos del negocio y las transacciones no rutinarias. Los riesgos estratégicos del negocio pueden disminuir el valor de ciertos activos, por ejemplo:

- Un incremento en estimación para cuentas dudosas.
- Deterioro de las garantías otorgadas.
- Inventario obsoleto.

- Deterioro de activos fijos, o
- Pasivos contingentes.

Los riesgos estratégicos pueden originar el reconocimiento o revelación de ciertos pasivos por reclamos, pasivos ambientales, garantías, pagos compensatorios, presunción de negocio en marcha y decisiones sobre presentación y revelación.

#### **3.2.1.4 Procesos clave y planeación del análisis de procesos - Cuarta actividad del análisis estratégico:**

Los procesos clave son aquellos que administran los riesgos estratégicos y aquellos en los que se inician las clases significativas de transacciones. La gerencia responde a los riesgos estratégicos cuando decide reducir el riesgo mediante el establecimiento de un proceso que lo administre. La gerencia puede optar por

- Aceptar el riesgo, debido a que los beneficios potenciales para el negocio son más significativos que las amenazas,
- Transferir el riesgo (un asegurador o garante) o puede
- Evitar el riesgo.

Dentro de la fase de análisis de procesos debe obtenerse un entendimiento de cómo la información relevante de cada proceso clave se procesa hasta reflejarse en los estados financieros. Puede planificarse la obtención de entendimiento más detallado de un proceso que se relacione con un riesgo de negocio cuyo resultado sea incierto ya que puede dar lugar a un riesgo mayor de que ocurran errores e irregularidades significativos en los estados financieros.

Otras consideraciones relacionadas con la información generada alrededor de los riesgos estratégicos del negocio y que pueden administrarse por medio de:

- Procesos que planifican y organizan los sistemas de información por computadora,
- Procesos que proveen protección física del equipo de computadoras y de la información y
- Controlan la continuidad de los sistemas de la administración de los cambios y el desarrollo de los sistemas. En consecuencia, también debe considerarse si debe solicitarse la participación de un especialista de administración de riesgo de información para obtener ese entendimiento el entendimiento de los procesos clave.

#### **Clases significativas de transacciones:**

A medida que se obtiene un entendimiento del negocio, se identifican los procesos básicos y de administración de recursos y las transacciones rutinarias y no rutinarias generadas dentro de dichos procesos, los procesos del negocio y los sistemas de información que los respaldan desde cuando se procesan y se inician las transacciones hasta su inclusión en los estados financieros. Se planifica el análisis de procesos para que cubran dichos procesos clave.

Las transacciones rutinarias y no rutinarias son conceptos utilizados para definir las actividades que una entidad realiza con terceros y que se clasifican como tal en relación con la naturaleza específica de cada una de ellas. Las transacciones rutinarias son aquellas que la entidad realiza recurrentemente y que constituyen la base de sus actividades, ventas y producción de mercadería, por ejemplo. Las transacciones no rutinarias no se realizan recurrente o periódicamente. El auditor debe obtener un entendimiento del sistema contable de los documentos de soporte y las cuentas en los estados financieros, el proceso contable y de emisión de informes financieros. (Libro 4, -NIA 301, párrafo 2; d)

Finalmente, al concluir las cuatro etapas del análisis estratégico; a través de experiencia adquirida durante el proceso de conocimiento de un negocio, de la industria en la que opera, de la indagación con el personal que la conforma y la aplicación de procedimientos analíticos, el auditor puede obtener un entendimiento del negocio, a un nivel estratégico, que sea suficiente para planear sus procedimientos de auditoría y evaluar la evidencia de auditoría obtenida. En conclusión, en este proceso, el auditor debe identificar y obtener un entendimiento de los siguientes aspectos:

- Los riesgos estratégicos del negocio que la gerencia ha identificado y que pueden tener un efecto significativo sobre los estados financieros.
- Las clases significativas de transacciones que a su juicio puedan tener un efecto significativo en los estados financieros y por lo tanto, en la auditoría.
- Los procesos del negocio en los que se generan, controlan o reducen los riesgos estratégicos identificados del negocio, en los que se administran las clases significativas de transacciones y en los que se acumula la información relacionada con los estados financieros.

En consecuencia, la obtención del entendimiento de los factores identificados anteriormente le permitirá al auditor planear sus procedimientos de auditoría y evaluar la evidencia de auditoría obtenida en ese proceso, para planear eficientemente la auditoría y dar cumplimiento a las Normas Internacionales de Auditoría y a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Guatemala.

### **3.3 Análisis de procesos:**

Durante la etapa de planeación se identifican los riesgos del negocio y las clases de transacciones que pueden tener un efecto significativo sobre los estados financieros y en consecuencia en el dictamen del auditor. La siguiente etapa de la auditoría es el “análisis de procesos” que se clasifica en cuatro actividades según el siguiente resumen:

- Primera actividad: Obtener un entendimiento de cómo funciona cada proceso.
- Segunda actividad: Obtener un entendimiento de los riesgos del negocio a nivel de procesos, los controles y los riesgos residuales.
- Tercera actividad: Obtener un entendimiento de los riesgos y controles sobre los estados financieros y respaldar la evaluación del riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos.
- Cuarta actividad: Planificar los procedimientos restantes de auditoría. En esta actividad se desarrollan y confirman los objetivos de auditoría y se preparan los programas y los papeles de trabajo de respaldo.

#### **3.3.1 Entender las operaciones del proceso - Primera actividad del análisis de procesos:**

Al obtener un entendimiento del proceso se consideran los siguientes elementos del proceso:

- Los objetivos del proceso
- Las actividades, insumos, productos y factores críticos de éxito.
- Los indicadores clave del desempeño
- Los sistemas de información.

### **3.3.2 Obtener un entendimiento de los riesgos del negocio a nivel de procesos, los controles del negocio y los riesgos residuales del negocio - Segunda actividad del análisis de procesos:**

Para obtener el entendimiento de esos riesgos es imprescindible entender el sistema de contabilidad, las principales clases de transacciones, los registros contables (incluyendo los documentos de soporte y las cuentas contables relacionadas), el proceso de contabilización y de emisión de informes y la forma como se preparan, procesan y aprueban los asientos de diario.

El entendimiento de los controles implica la identificación de lo que el control debe lograr de acuerdo con su diseño, cómo se desempeña, quién lo desempeña, con qué frecuencia y cómo se documenta. Ese entendimiento de los controles constituye la base para las “pruebas de diseño” (Libro 4, -NIA 400, párrafo 27) cuyo objetivo es determinar si el control puede prevenir o detectar y corregir, un error o irregularidad. Normalmente, mientras mayor sea el grado de incertidumbre que rodee a un riesgo, mayor es el riesgo de que ocurran errores e irregularidades. Esto se debe a que la gerencia tendrá mayor dificultad para establecer controles eficaces que prevengan, detecten o corrijan el error o irregularidad.

El riesgo residual de negocio es aquel al que la entidad está expuesta y que la compañía ha decidido aceptar, por ejemplo, la posibilidad de que los cambios en la tecnología vuelvan obsoleta una maquinaria específica.

Los riesgos residuales del negocio relacionados con los sistemas de información pueden contener errores e irregularidades significativos debido a la falta de controles automatizados o a errores dentro de los sistemas. A diferencia de las transacciones rutinarias que tienden a tener sistemas de información que las capturan y procesan hasta su inclusión en los estados financieros; las

transacciones no rutinarias normalmente no tienen sistemas de información que las capturen y procesen.

### **3.3.3 Obtener un entendimiento de los riesgos y controles sobre los estados financieros y respaldar la evaluación del riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos**

#### **- Tercera actividad del análisis de procesos:**

Durante esta actividad se consolida el entendimiento de los riesgos y controles sobre los estados financieros y se identifican las aseveraciones correspondientes; se confirman los objetivos de auditoría con el propósito de evaluar preliminarmente y posteriormente respaldar el riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativas. Las evaluaciones preliminares de riesgo se realizan con base en el entendimiento de los riesgos residuales del negocio y los resultados de las pruebas del diseño que deben separarse de las pruebas de eficacia operativa.

Las pruebas del diseño se actualizan en la medida en que haya cambios significativos en el diseño del control. El propósito de efectuar una prueba de eficacia operativa es obtener evidencia de auditoría de que el control que se seleccionó funcionó eficazmente durante todo el período sujeto a auditoría. Si como resultado de las pruebas se determina que los controles no están diseñados adecuadamente se considera sí:

- Es posible completar suficientes procedimientos para respaldar una opinión
- Hay una debilidad importante que debe comunicarse.
- Es posible obtener evidencia mediante el desempeño de procedimientos sustantivos.

Existe la posibilidad de que el riesgo residual del negocio no se refleje apropiadamente en los estados financieros y que debido a ello resulte un error o irregularidad significativo en el saldo de una cuenta. Cuando se consideran los riesgos del negocio, los objetivos de auditoría abordan las



aseveraciones que están relacionadas con las estimaciones contables o con las decisiones sobre presentación y revelación. En términos más simples, se establece un objetivo de auditoría para satisfacer una aseveración con respecto a los efectos de un riesgo residual. Algunos de esos objetivos se definen como objetivos críticos cuando se considera que hay un riesgo alto de errores e irregularidades, que es difícil obtener evidencia de auditoría o que hay un alto juicio involucrado de la gerencia en relación con ese objetivo.

Hay dos aspectos del entendimiento de los efectos potenciales del riesgo residual del negocio para los estados financieros que deben considerarse:

- La importancia para los estados financieros, en cuanto a la magnitud del impacto y la posibilidad de que ocurra;
- El grado de incertidumbre de lo anterior.

Puede obtenerse evidencia de auditoría en relación con la evaluación preliminar de riesgo, mediante una combinación de técnicas que pueden incluir:

- Comprobar la eficacia operativa de los controles.
- Comparar el entendimiento del riesgo residual del negocio con el obtenido durante la fase de análisis estratégico.
- La consistencia de las opiniones de la gerencia.
- La experiencia y el comportamiento previo de la gerencia.
- Lo apropiado de la respuesta de la gerencia a los riesgos del negocio a nivel de procesos
- Leer los documentos apropiados, tales como planes escritos u otros documentos y considerar si son consistentes con el entendimiento del riesgo residual del negocio.

Finalmente, el auditor debe evaluar los riesgos de los estados financieros que rodean las transacciones que se relacionan con la integridad, existencia y exactitud en los estados financieros y debe identificar los controles relevantes que pueden clasificarse en las siguientes categorías (Libro 13, párrafo 643):

- De autorización.
- Indicadores clave del desempeño.
- Controles de configuración del sistema
- De revisión de la gerencia.
- Informes de excepciones / correcciones.
- De conciliación.
- Controles de interfase / conversión.
- Segregación de obligaciones.
- De acceso al sistema.

Debe obtenerse un entendimiento de los riesgos en los estados financieros, o sea, los riesgos que amenazan el logro de los objetivos a nivel de procesos relacionados con las aseveraciones de integridad, existencia, exactitud y presentación y revelación (Libro 4, -NIA 500, párrafo 12) con respecto a las clases significativas de transacciones y deben considerarse los riesgos en los estados financieros que puedan surgir de:

- La aplicación incorrecta de principios de contabilidad.
- Un control circundante del negocio deficiente.
- Fraude gerencial.
- Sistemas de información diseñados inadecuadamente.
- Malversación de activos.
- Errores hechos por oficinistas

Normalmente se realiza una combinación de indagación y otras técnicas para obtener evidencia suficiente y competente para respaldar una conclusión sobre la eficacia del diseño de un control. Se utilizan los resultados de las pruebas de diseño al efectuar las evaluaciones preliminares del riesgo. Se planifican los objetivos de auditoría para comprobar las aseveraciones de integridad, existencia, exactitud y presentación y revelación relacionadas con las clases significativas de transacciones. En los términos más simples se planifica un objetivo para satisfacer una aseveración con respecto a una clase significativa de transacciones.

El enfoque que se tome depende de varios factores, tales como:

- Si el riesgo de que las clases significativas de transacciones no se reflejen apropiadamente en los estados financieros.
- Si el riesgo de dos aseveraciones difiere, normalmente no se combinan en un objetivo de auditoría.
- Si la gerencia establece un control para cubrir varias aseveraciones y se planifica comprobar este control pueden combinarse las aseveraciones en un mismo objetivo.
- Si los procedimientos sustantivos planificados cubren más de una aseveración pueden combinarse las aseveraciones en un mismo objetivo de auditoría.
- Si más de una clase de transacciones se inicia dentro del mismo proceso pueden combinarse las aseveraciones en un mismo objetivo de auditoría.
- Si un sistema de información por computadoras procesa más de una clase de transacciones pueden combinarse las aseveraciones en un mismo objetivo de auditoría.

Si se determina que los controles están debidamente diseñados, se efectúa una evaluación preliminar del riesgo como bajo o moderado. Entonces se planifican pruebas de eficacia operativa para

obtener evidencia sobre la eficacia de la operación de los controles a través de todo el período sujeto a auditoría. Luego de realizadas las pruebas de eficacia operativa debe analizarse si éstas respaldan la evaluación preliminar de riesgo; sólo es posible respaldar una evaluación del riesgo como bajo o moderado si se obtiene evidencia de auditoría sobre la eficacia tanto del diseño como de la operación del control.

“Ilustración de la interrelación de los componentes del riesgo de auditoría. La siguiente tabla muestra como puede variar el nivel aceptable de riesgo de detección, basado en evaluaciones del riesgo inherente y del riesgo de control.

		La evaluación del auditor del riesgo es:		
		Alta	Media	Baja
La evaluación del Auditor del riesgo inherente	Alta	La más baja	Más baja	Media
	Media	Más baja	Media	Más alta
	Baja	Media	Más alta	La más alta

Las áreas sombreadas en esta tabla se refieren al riesgo de detección.

Hay una relación inversa entre el riesgo de detección y el nivel combinado de los riesgos inherente y de control. Por ejemplo, cuando los riesgos inherente y de control son altos, los niveles aceptables del riesgo de detección necesitan ser bajos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Por otra parte, cuando los riesgos inherente y de control son bajos, un auditor puede aceptar un riesgo de detección más alto y aún así reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo.” (Libro 4, -NIA 400, apéndice I)

### **3.4 Procedimientos restantes de auditoría y de emisión de informes - Cuarta actividad del análisis de procesos (planeación de procedimientos restantes):**

Durante la última actividad del análisis de procesos debe evaluarse la información recopilada y planificarse procedimientos sustantivos de manera que sea posible determinar que la auditoría pueda completarse de la manera más efectiva y eficaz posible. Esos procedimientos se documentan en los programas de auditoría. “Un programa de auditoría expone la naturaleza, tiempos y grado de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para implementar el plan de auditoría global. El programa de auditoría sirve como un conjunto de instrucciones para los auxiliares involucrados en la auditoría y como un medio para controlar la ejecución apropiada del trabajo”. (Libro 4, -NIA 110, Glosario de términos)

La fase de procedimientos restantes de auditoría y emisión de informes consiste de tres actividades:

- Primera actividad: Efectuar los procedimientos restantes de auditoría según lo planificado.
- Segunda actividad: Identificar e investigar las diferencias de auditoría, y evaluar los hallazgos.
- Tercera actividad: Formar su opinión de auditoría y emitir un informe sobre los hallazgos.

Basado en la evaluación del riesgo inherente y del riesgo de control (incluyendo los resultados de las pruebas de controles), deben diseñarse procedimientos sustantivos para reducir a un nivel aceptablemente bajo el riesgo de que no se descubran los errores e irregularidades ocasionados por fraude y error que sean de importancia para los estados financieros tomados en conjunto. Al diseñar los procedimientos sustantivos, deben abordarse los factores de riesgo de fraude que se hayan identificado mediante la planeación de procedimientos analíticos y las pruebas de detalles que resulten apropiados.

Una vez se hayan desarrollado los objetivos de auditoría y planificado los procedimientos restantes resulta conveniente sostener una reunión para planificar la conclusión de la auditoría y comunicarle los objetivos y procedimientos al equipo de auditoría e instruirlos. Con respecto a objetivos de auditoría relacionados con estimaciones contables, debe utilizarse el entendimiento de los riesgos residuales del negocio para desarrollar la expectativa como parte de los procedimientos analíticos.

Normalmente, se efectúan pruebas de control antes del final del período y se planifican procedimientos adicionales para obtener evidencia de auditoría de que los controles relevantes continúen siendo eficaces durante el resto del período. En esas circunstancias, se planifican procedimientos sustantivos con la presunción de que la evaluación preliminar del riesgo estará respaldada por las pruebas restantes de control, cuando éste no sea el caso, se modifica el programa de auditoría.

## CAPÍTULO IV

### MEDIDAS DEL DESEMPEÑO DE UN NEGOCIO O DE UNA ACTIVIDAD

#### ECONOMICA AZUCARERA

##### 4.1 Indicadores clave del desempeño:

Los indicadores clave del desempeño son medidas cuantitativas financieras y no financieras que una entidad recopila de manera continua o periódica; y que la gerencia usa para evaluar el alcance del progreso hacia el logro de los objetivos definidos. El auditor debe seleccionar los indicadores clave del desempeño que sean relevantes para las aseveraciones en los estados financieros auditados y el nivel de precisión que se espera que detecte los errores e irregularidades significativos. A continuación se incluye una guía de interrogantes que deben considerarse al analizar los indicadores clave del desempeño de un negocio:

- ¿Quién y con qué frecuencia se preparan?
- ¿Se preparan oportunamente después del final de mes / del período?
- ¿Se prepara automáticamente o el usuario inicia el proceso con la información recopilada del sistema?
- ¿Con qué frecuencia se revisa?
- ¿Es distinta la persona que calcula el indicador distinto de quien lo revisa?
- ¿Los niveles de supervisión de la entidad revisan su preparación?
- Si es así, ¿Hay evidencia? ¿Puede verse un ejemplo?
- ¿Cómo se establecen los puntos de referencia con los que se compara el indicador (por ejemplo: presupuestos, promedios de la industria, etc.)?
- ¿Cómo se selecciona un punto de referencia como más relevante o exacto que otro?

- ¿Quién recopila los puntos de referencia? Si se basan en información interna (por ejemplo presupuestos) ¿Se recopilan con exactitud? ¿Usa el revisor realmente éstos como puntos de referencia para medir sus expectativas?
- ¿Cómo establece el revisor expectativas con respecto a las fluctuaciones en el indicador clave del desempeño?
- ¿Qué acción se toma si la fluctuación anticipada por el revisor no guarda proporción con la fluctuación real en el análisis de indicadores clave? ¿Resulta oportuna la acción?
- En la entidad ¿A quiénes se distribuye la información sobre los indicadores clave del desempeño y cualquier acción de seguimiento y correctiva?
- ¿Cómo se concilian las diferencias en las expectativas?
- ¿Emite la entidad informes sobre los resultados del indicador clave del desempeño a un público externo (por ejemplo: ganancias por acción)?
- ¿Es su análisis y acción correctiva diferente a los indicadores clave del desempeño sólo para uso interno?
- ¿A qué nivel de precisión se analiza y ajusta el indicador?
- ¿Cómo se efectúa el seguimiento de las partidas extraordinarias (o sea, se han hecho ajustes a los estados financieros / procesos de negocios, se autorizan los ajustes)?

Se considera apropiado plantearse las siguientes preguntas durante la etapa de planeación de auditoría y de las pruebas de la eficacia operativa relacionadas con los indicadores clave del desempeño:

- Evaluar el conocimiento de los individuos responsables del seguimiento.
- Considerar la repetición y usar juicio para recopilar suficiente evidencia para llegar a una conclusión.



- Inspeccionar la evidencia del seguimiento y usar juicio para recopilar suficiente evidencia para llegar a una conclusión
- Evaluar la competencia y los conocimientos
- Documentar el nombre, las fechas, el resumen de la entrevista y la acción de seguimiento que se tome
- Inspeccionar la documentación de los indicadores clave con respecto a:
  - a La fecha de preparación
  - b La documentación de la explicación de las fluctuaciones poco usuales
  - c Su acuerdo con los registros que se estén auditando
- Cuando el control lo ejecuta un grupo debe considerarse también usar la técnica de indagación corroborativa.

#### **4.1.1 Indicadores clave del desempeño de un ingenio azucarero**

El siguiente es un detalle de los principales índices que pueden ser utilizados para medir el rendimiento financiero y operativo de un Ingenio Azucarero:

- Rendimiento de caña por hectárea.
- Libras de azúcar producida por tonelada de caña.
- Toneladas de caña cortada por jornal.
- Grado de madurez de la caña lista para el corte.
- Tiempo de entrega de caña, del campo a la fábrica.
- Porcentaje de basura por tonelada de caña entregada a la fábrica
- Capacidad de molienda de la fábrica
- Distancia del lugar de la siembra a la fábrica
- Capacidad instalada de generación de potencia y energía eléctrica

- Número de empleados en época de zafra y en época de no zafra
- Porcentaje de mecanización de la cosecha de caña
- Porcentaje de hectáreas de caña en inmuebles propios y arrendados
- Vida útil de los activos biológicos
- Requerimientos de renovación anual de activos biológicos (siembra de caña)

#### **4.2 Índices financieros y otras medidas del desempeño de un negocio**

Los índices financieros y otras medidas del desempeño de un negocio son herramientas que miden la gestión operativa y el desempeño y que comúnmente son utilizados por la administración como una herramienta para monitorear la gestión financiera. Estos índices pueden clasificarse en: índices de liquidez, de estructura de capital y solvencia a largo plazo, de rendimiento sobre la inversión, de rendimiento operativo y de utilización de activos. Al analizar que índices son relevantes debe considerarse a aquellos que la gerencia utiliza para la administración del negocio y que comúnmente se utilizan en la industria del cliente y que pueden revelar o reflejar los efectos de los riesgos del negocio y las clases de transacciones. A continuación se incluye una descripción de cada uno de los indicadores según la clasificación que se detalló anteriormente. Más adelante, en el tema identificado como “Principales índices de medición” se incluye un detalle de los principales índices de liquidez (al igual que otro tipo de índices) presentados la siguiente forma:

- Descripción del índice
- Fórmula de cálculo

#### **4.2.1 Liquidez a corto plazo:**

La liquidez a corto plazo es una medida del grado en que una entidad puede satisfacer sus obligaciones a corto plazo y que implica la capacidad que ésta tiene de convertir fácilmente los activos en efectivo o de obtener efectivo. Para el efecto se considera "corto plazo" al período de doce meses o al ciclo normal del negocio de la entidad. La falta de liquidez puede significar que la entidad no puede pagar sus deudas y obligaciones corrientes.

Los índices de actividad, relacionados con el nivel de operaciones de la entidad también contribuyen al análisis del rendimiento de un negocio. Estos pueden proveer más información sobre los índices de fuente de liquidez y los efectos de los riesgos del negocio para los estados financieros.

#### **4.2.2 Estructura de capital y solvencia a largo plazo:**

Cuando se evalúa la solvencia a largo plazo, debe considerarse la estructura de capital de la entidad, la cual es una medida de la magnitud relativa de las fuentes de fondos de la entidad en relación con su deuda y patrimonio. Mientras mayor sea la proporción de deuda en relación con el patrimonio, mayor es el riesgo de solvencia a largo plazo; debido a que la deuda implica un compromiso a pagar cargos fijos que se traducen en pagos de interés y principal. Un exceso de deuda puede también limitar la flexibilidad de financiamiento; por el contrario, si la proporción de deuda de una entidad en relación con el patrimonio es demasiado baja, puede que ésta no aproveche las oportunidades de usar la deuda para financiar el crecimiento.

Las medidas de solvencia a largo plazo pueden usarse para obtener un entendimiento de la capacidad de una entidad para satisfacer los pagos de interés y principal sobre su deuda y de otras obligaciones

a largo plazo. Al considerar la solvencia a largo plazo, las observaciones sobre la rentabilidad de una entidad pueden ser importantes también, debido a que su éxito para generar utilidades es un buen indicio del riesgo de insolvencia a largo plazo. La estabilidad financiera de una entidad y el riesgo de insolvencia no sólo dependen de la fuente de fondos; también se relacionan con el tipo de activos que la entidad posee y de la magnitud relativa de esas categorías de activos.

#### **4.2.3 Rendimiento sobre la inversión:**

El rendimiento sobre la inversión es una medida de la eficacia del rendimiento operativo de la entidad y constituye la primera medida del rendimiento económico. También contribuye a medir la capacidad de la entidad para devengar un rendimiento sobre el capital empleado y puede servir como método para proyectar el potencial futuro de las utilidades. Adicionalmente, este índice capta la relación entre la utilidad neta y el capital invertido para generar esa utilidad y es una medida del rendimiento de una entidad que comúnmente se utiliza. Finalmente, este índice puede indicar la capacidad de la compañía para sobrevivir financieramente; atraer fuentes de fondos (patrimonio o crédito) y recompensar adecuadamente a los inversionistas.

#### **4.2.4 Rendimiento operativo:**

Es posible analizar las fuentes principales de ingresos y desembolsos de una entidad y sus interrelaciones, tales como las ventas con el costo de las ventas y con otros activos operativos como, las cuentas por cobrar y los inventarios. También puede analizarse la relación entre los costos y sus ingresos en forma porcentual, la cual expresa los montos en relación con una cifra común en vez de montos absolutos.

Comparar el crecimiento en el inventario y las cuentas por cobrar con el crecimiento en las ventas puede proveer ideas útiles sobre la valuación de dichas cuentas. Los activos sobrevaluados en el

balance general son una causa común de estados financieros que contienen errores e irregularidades. El inventario o las cuentas por cobrar sobrevaluados pueden indicar disminuciones futuras en las ganancias, en consecuencia debe considerarse la estabilidad de estos activos como principales elementos de los ingresos y de los gastos y la capacidad de la entidad para realizar sus activos registrados mediante sus ganancias futuras.

#### **4.2.5 Utilización de activos:**

Los índices de utilización de activos dan una idea de la intensidad con la que la entidad usa sus activos, ya que miden las ventas en comparación con diversas clases de activos. El índice de rotación de activos relaciona las ventas netas con las utilidades brutas o las ventas netas con el activo neto. Un análisis de la utilización de activos puede indicar:

- Problemas con escasez de efectivo (liquidez).
- Incapacidad de los clientes para pagar.
- Gestión deficiente de cobro.
- Inventario de poca salida.

#### **4.2.6 Análisis del rendimiento sobre el patrimonio:**

El análisis del rendimiento sobre el patrimonio es un método eficaz de medir el rendimiento del negocio, debido a que explota las interrelaciones entre los diversos grupos de índices, el análisis desglosa el rendimiento sobre el patrimonio en tres componentes:

- Utilización de activos;
- Eficacia operativa y
- Apalancamiento financiero.

Cada uno de esos componentes tiene un número de índices relacionado, cuando se consideran esos componentes por separado se puede entender la fuerza impulsora del rendimiento sobre el patrimonio de la entidad. Adicionalmente se pueden identificar las fortalezas y debilidades de una entidad si se comparan los índices dentro de cada componente con los índices correspondientes de los períodos anteriores y con otras entidades o un índice compuesto de una industria. El análisis del rendimiento sobre el patrimonio también es útil cuando se usa como herramienta de sensibilidad para comprobar el impacto relativo de cada índice en el rendimiento sobre el patrimonio.

#### **4.2.7 Rendimiento sobre el patrimonio:**

Un rendimiento pobre sobre los activos puede resultar de una rotación baja de activos, márgenes de utilidad bajos o una combinación de ambos. Debe considerarse el efecto de la rotación de activos en el rendimiento sobre el patrimonio, en mayor detalle, al examinar los índices de rotación con respecto a cuentas individuales de activos que constituyen el activo total. Para obtener una idea más clara de la rentabilidad de la entidad deben utilizarse los índices del rendimiento operativo o, de una manera más global, deben analizarse los estados financieros en forma porcentual.

El multiplicador del patrimonio mide el grado en el que el capital es provisto por los accionistas comunes, suponiendo que el producto del financiamiento de deudas pueda invertirse a una tasa de rendimiento que sea mayor que la tasa del préstamo, el rendimiento sobre el patrimonio aumentará con montos mayores de apalancamiento. Aunque es posible que una entidad pueda aumentar el rendimiento de los accionistas al aumentar la deuda, los montos mayores de apalancamiento aumentan el riesgo financiero. A su vez, el riesgo financiero mayor tiende a aumentar el costo de obtener préstamos.

#### 4.2.8 Análisis de flujos de efectivo:

El flujo de efectivo tiene un efecto significativo en la capacidad operativa de la entidad y puede indicar problemas que podrían ser significativos para los estados financieros. Puede analizarse la relación entre la utilidad neta de una entidad y su flujo de efectivo a través del tiempo y pueden desarrollarse expectativas sobre el nivel esperado de flujo de efectivo en relación con la utilidad.

Normalmente se investigan los resultados poco usuales o las fluctuaciones no anticipadas. Si la utilidad neta corresponde a los flujos de efectivo de las operaciones es una indicación de que hay partidas mínimas ajenas al efectivo incluidas en el estado de resultados y que hay un capital de trabajo relativamente estable, si por otra parte, los flujos de efectivo de las operaciones son negativos o substancialmente diferentes a la utilidad neta, puede que haya partidas significativas ajenas al efectivo, incluidas en el estado de resultados. Además, en situaciones de crecimiento rápido, los flujos de efectivo de las operaciones probablemente son menores que la utilidad neta; sin embargo, las dificultades en nivelar las diferencias en los flujos de efectivo y la utilidad neta pueden tener efectos en la auditoría, incluyendo la sobrevaluación de los activos o la subvaluación de los pasivos.

Para identificar las diferencias, deben considerarse las siguientes preguntas:

- ¿Hay diferencias significativas entre la utilidad neta de una entidad y sus flujos de efectivo de las operaciones?
- ¿Puede identificarse claramente las fuentes de dichas diferencias?
- ¿Qué políticas contables contribuyen a ello?
- ¿Está cambiando a través del tiempo la relación entre el flujo de efectivo y la utilidad neta?
- ¿Se debe a cambios en las condiciones del negocio o a cambios en las políticas y estimaciones contables de la entidad?

- ¿Qué diferencia de tiempo hay entre el reconocimiento de ingresos y gastos y la entrada y desembolso de los flujos de efectivo?
- ¿Qué tipos de incertidumbre hay que solucionar durante esa diferencia de tiempo?
- ¿Son los cambios en las cuentas por cobrar, los inventarios y las cuentas por pagar de acuerdo con lo esperado? Si no es así, ¿hay explicaciones adecuadas de los cambios?

### 4.3 Principales índices de medición de una compañía industrial

A continuación se incluye un detalle de los principales índices de medición, de la fórmula de cálculo y su descripción general, según la siguiente clasificación (Libro 2, apéndice B):

- Generales
- De actividad
- De estructura de capital y solvencia a largo plazo
- De rendimiento sobre el capital y rendimiento operativo
- De utilización de activos

#### Índices Generales:

Índice	Fórmula
Índice corriente (índice de capital de trabajo)	Activo corriente ÷ pasivo corriente
Índice de la prueba del ácido (índice rápido)	(Efectivo y equivalentes, incluyendo valores negociables + cuentas por cobrar) ÷ pasivo corriente
Efectivo a pasivo corriente	Efectivo y equivalentes ÷ pasivo corriente
Efectivo a activo corriente	Efectivo y equivalentes ÷ activo corriente
Flujo de efectivo de las operaciones al promedio de pasivo corriente	Flujo de efectivo de las actividades operativas ÷ promedio de pasivo corriente
Índice de liquidez	((Cuentas por cobrar x período de cobro de cuentas por cobrar) + (inventario x número de días para vender el inventario)) ÷ activo corriente
Capital de trabajo	Activo corriente - pasivo corriente



**Índices de actividad:**

Índice	Fórmula
Rotación de cuentas por cobrar	Ventas netas ÷ promedio de cuentas por cobrar
Período de cobro de las cuentas por cobrar	360 ÷ rotación de las cuentas por cobrar
Rotación del inventario	Costo de la mercancía vendida ÷ inventario promedio
Número de días para vender el inventario	360 ÷ Rotación del inventario
Nuevo ciclo de conversión	Número de días que toma vender el inventario + período de cobro de las cuentas por cobrar
Número promedio de días pendientes de las cuentas por pagar	360 x promedio de cuentas por pagar ÷ compras [estimación de compras = Inventario final + costo de mercancía vendida (excluyendo la depreciación) - inventario inicial]
Ciclo comercial neto	Días para vender el inventario + período de cobro de las cuentas por cobrar - días pendientes de las cuentas por pagar

**Índices de estructura de capital y solvencia a largo plazo:**

Índice	Fórmula
Deuda total a activo total	Deuda total ÷ activo total
Deuda total a patrimonio	Deuda total ÷ patrimonio total
Pasivo total a patrimonio total	Pasivo total ÷ patrimonio total
Activo fijo a patrimonio	(Activo fijo neto - Inversiones) ÷ patrimonio total
Cobertura de los cargos fijos por las utilidades (Número de veces que se cubre el interés)	(Utilidad antes de impuestos + gasto de interés + un tercio del gasto de renta) ÷ (interés incurrido + un tercio del gasto de renta)
Cobertura de los cargos fijos por el flujo de efectivo	(Flujo de efectivo de las actividades de operación + impuestos pagados + gasto de interés pagado + un tercio del gasto de renta) ÷ (interés incurrido + un tercio del gasto de renta)

## Índices de rendimiento

### Índices de rendimiento sobre activos y capital:

Índice	Fórmula
Rendimiento sobre el activo total	Utilidad neta en operaciones ÷ promedio de activo total
Rendimiento sobre el capital común	Utilidad neta en operaciones ÷ capital común promedio
Multiplicador de capital	Promedio de activo total ÷ rendimiento sobre el activo total
Índice de apalancamiento financiero	Rendimiento sobre el patrimonio ÷ rendimiento sobre el activo total
Tasa de crecimiento del patrimonio (rendimiento sobre el patrimonio de los accionistas)	Utilidad neta en operaciones ÷ capital común promedio

### Rentabilidad en relación con las ventas:

Índice	Fórmula
Margen de utilidad neta (rentabilidad)	Utilidad neta en operaciones ÷ ventas netas
Margen bruto	Utilidad bruta ÷ ventas netas
Utilidad en operaciones y ventas	Utilidad en operaciones ÷ ventas netas
Utilidad antes de impuestos y ventas	Utilidad neta antes de impuestos ÷ ventas netas

### Relación entre las ventas, el inventario y las cuentas por cobrar:

Índice	Fórmula
Crecimiento de las ventas	$(\text{Ventas del año corriente} - \text{ventas del año anterior}) \div \text{ventas del año anterior}$
Crecimiento del inventario	$(\text{Inventario final} - \text{inventario inicial}) \div \text{inventario inicial}$
Crecimiento de las cuentas por cobrar	$(\text{Cuentas por cobrar finales} - \text{cuentas por cobrar iniciales}) \div \text{cuentas por cobrar iniciales}$

**Índices de utilización de activos:**

Índice	Fórmula
Índice de rotación de activos	Ventas netas ÷ promedio de activo total
Ventas a efectivo y equivalentes	Ventas netas ÷ promedio de efectivo y equivalentes
Ventas a cuentas por cobrar	Ventas netas ÷ promedio de cuentas por cobrar
Ventas a inventario	Ventas netas ÷ inventario promedio
Ventas a capital de trabajo	Ventas netas ÷ capital de trabajo promedio
Ventas a activo fijo	Ventas netas ÷ activo fijo promedio (Nota: el activo fijo excluye las inversiones)
Ventas a pasivo a corto plazo	Ventas netas ÷ promedio de pasivo corriente
Utilidad operaciones a activo total	Utilidad en operaciones ÷ Promedio de activo total

#### 4.4 Relación de los índices e indicadores financieros y los procedimientos analíticos de auditoría

##### 4.4.1 Obtener evidencia de auditoría a través del análisis de índices e indicadores financieros:

El propósito principal de la medición del negocio es crear expectativas sobre su desempeño en el contexto de los riesgos a los que se ve expuesto, los factores externos y sus objetivos y estrategias identificados durante las fases de análisis estratégico y de procesos. Como consecuencia de ello se evalúan las expectativas sobre los estados financieros por medio de una estructura analítica general. Debido a que los errores e irregularidades que pueden ocurrir en un negocio, pueden afectar las diversas relaciones financieras operativas y estructurales; es posible que puedan detectarse y analizarse las diferencias en las expectativas con respecto a esas relaciones y esto puede contribuir a obtener evidencia de auditoría sobre la evaluación del riesgo de errores e irregularidades.

Los aspectos prácticos de efectuar la medición del negocio y para obtener evidencia de auditoría se exponen en cinco principios para la aplicación de procedimientos analíticos sustantivos.

- Identificar los factores clave, las relaciones clave y otras consideraciones que impulsan el negocio.
- Determinar la precisión de acuerdo con la evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativos.
- Establecer y corroborar las expectativas.
- Comparar los montos reales de los estados financieros y las expectativas y evaluar los resultados.
- Evaluar la necesidad de pruebas de detalle adicionales.

Normalmente no se espera que se adopte un enfoque “completamente sustantivo” con respecto a los objetivos de auditoría; de acuerdo con los resultados de las fases de análisis estratégico y de procesos, se evalúa el riesgo con respecto a cada objetivo y la cantidad de evidencia que debe obtenerse de los procedimientos sustantivos depende de esa evaluación.

La cantidad de evidencia de auditoría que se deriva de un procedimiento analítico varía con su precisión; mientras más preciso sea el procedimiento, normalmente, más evidencia de auditoría se obtiene. La precisión es una función de la relación que hay entre la naturaleza de la cuenta y su previsibilidad, la confiabilidad y otras características de la información que se use para desarrollar la expectativa, incluyendo el nivel de detalle y el alcance de la corroboración y el tipo de procedimiento que se use (análisis de tendencias, análisis de índices y prueba de razonabilidad). Cuando se aumenta la precisión, debe esperarse una diferencia menor entre la expectativa y el monto de la partida o saldo contabilizado por el cliente (la “diferencia aceptable”).

Los procedimientos analíticos pueden o no proveer toda la evidencia de auditoría que se requiera para lograr un objetivo de auditoría; sin embargo, es posible que se requieran pruebas de detalle adicionales. La decisión depende del juicio del auditor sobre la cantidad de evidencia de auditoría que se requiera de acuerdo con el riesgo de errores e irregularidades y el grado de precisión que pueda lograrse práctica y eficientemente del procedimiento analítico.

Los procedimientos analíticos desarrollados en la etapa de planeación son utilizados para identificar cambios inusuales en los estados financieros, o la ausencia de cambios esperados y para la identificación de riesgos específicos. (Libro 2, capítulo 1, párrafo 1.1)

Más adelante en el caso práctico se incluye un detalle de los principales índices de medición de las actividades de un Ingenio Azucarero con los cuales puede obtenerse evidencia de auditoría durante el proceso de planificación y posteriormente durante el proceso de los saldos y transacciones.

## **CAPÍTULO V**

### **CASO PRÁCTICO**

#### **PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE UN INGENIO AZUCARERO DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL ANÁLISIS ESTRATÉGICO**

##### **5.1 Introducción al caso práctico**

En la primera etapa de la planeación de la auditoría desde el punto de vista del análisis estratégico debe obtenerse y documentarse un entendimiento del negocio. Posteriormente debe documentarse el entendimiento de los procesos que el cliente realiza para administrar las clases de transacciones significativas y los riesgos estratégicos; se preparan los programas de auditoría en donde se documenta la evaluación preliminar del riesgo de errores e irregularidades por cada objetivo de auditoría, respaldados con la identificación de las actividades de control que posteriormente serán probados en forma selectiva.

Por último se documentan los procedimientos que se realizarán para responder a esa evaluación preliminar de riesgo, consistente en la aplicación de procedimientos analíticos y sustantivos.

En relación con esta última actividad se incluye a manera de ejemplo; el programa de auditoría de un proceso. Las secciones identificadas como “hecho por” y “referencia” no han sido completados debido a que esa información debe incluirse en la etapa de auditoría de obtención de evidencia y no forma parte de la planeación.

## 5.2 Documento de planeación - Caso Práctico

El siguiente es un resumen de los asuntos que de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, se consideran al planificar y desarrollar una auditoría. Se incluyen las referencias a varios documentos que deben completarse con las referencias que deben utilizarse.

<b>PT: Índice del Contenido</b>	<b>Referencia</b>	<b>1</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
<b>Descripción del papel de trabajo</b>	<b>Fecha</b>	<b>Mayo 2004</b>
	<b>Referencia</b>	<b>Página No.</b>
<b>Documento de Planeación - Asuntos Administrativos</b>	<b>1</b>	
Lista de verificación	<b>1-A</b>	<b>79</b>
Asuntos y decisiones importantes (*)	<b>1-B</b>	<b>80</b>
Términos del trabajo (carta convenio y evaluación del riesgo de asociación)	<b>1-C</b>	<b>81</b>
Comunicaciones sobre el Trabajo	<b>1-D</b>	<b>83</b>
Lista de documentos que el cliente preparará o suministrará	<b>a.</b>	<b>83</b>
Correspondencia con el cliente. Agenda de reuniones (*)	<b>b.</b>	<b>83</b>
Resumen de la lectura de actas (*)	<b>c.</b>	<b>83</b>
Planes logísticos	<b>1-E</b>	<b>84</b>
Funciones y responsabilidades del equipo	<b>a.</b>	<b>84</b>
Presupuesto	<b>b.</b>	<b>85</b>
Participación de especialistas	<b>c.</b>	<b>85</b>
Fechas para entrega de reportes	<b>d.</b>	<b>86</b>

<b>PT: Índice del Contenido</b>	<b>Referencia</b>	<b>1</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
<b>Descripción del papel de trabajo</b>	<b>Fecha</b>	<b>Mayo 2004</b>
	<b>Referencia</b>	<b>Página No.</b>
Materialidad – Nivel de precisión	<b>e.</b>	<b>86</b>
Análisis preliminar de cifras	<b>f.</b>	<b>86</b>
Localidades	<b>g.</b>	<b>87</b>
Marco contable de referencia	<b>h.</b>	<b>87</b>
Evaluación de la Función de Auditoría Interna	<b>1-F</b>	<b>88</b>
<b>Informes (*)</b>	<b>2</b>	<b>(*)</b>
Cédulas centralizadoras y sumarias (*)	<b>2-A</b>	<b>(*)</b>
Estados financieros e informe de auditoría del período actual(*)	<b>2-B</b>	<b>(*)</b>
Resumen de diferencias de auditoría (*)	<b>2-C</b>	<b>(*)</b>
Documentación de procedimientos analíticos finales (*)	<b>2-D</b>	<b>(*)</b>
Lista de recordatorio de revelaciones contables (*)	<b>2-F</b>	<b>(*)</b>
Carta de representaciones de la gerencia (*)	<b>2-G</b>	<b>(*)</b>
Memorandos de especialistas (Impuestos y Cómputo) (*)	<b>2-I</b>	<b>(*)</b>
Respuestas a las cartas de abogados (*)	<b>2-J</b>	<b>(*)</b>
<b>Comunicaciones</b>	<b>3</b>	
Informe a la gerencia sobre observaciones para mejorar el desempeño (carta a la gerencia) (*)	<b>3-A</b>	<b>(*)</b>
Otros comunicaciones (por ejemplo, carta sobre ausencia de debilidades importantes) (*)	<b>3-B</b>	<b>(*)</b>



<b>PT: Índice del Contenido</b>	<b>Referencia</b>	<b>1</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
<b>Descripción del papel de trabajo</b>	<b>Fecha</b>	<b>Mayo 2004</b>
	<b>Referencia</b>	<b>Página No.</b>
<b>Análisis Estratégico</b>	<b>4</b>	
Documento de entendimiento del negocio,	<b>4-A</b>	<b>89</b>
Análisis de riesgos	<b>4-B</b>	<b>105</b>
Evaluación del riesgo de fraude	<b>4-C</b>	<b>109</b>
<b>Programas Específicos sobre la Evaluación de:</b>	<b>5</b>	
Negocio en Marcha (*)	<b>5-A</b>	(*)
Entes relacionados (*)	<b>5-B</b>	(*)
Litigios y Reclamos (*)	<b>5-C</b>	(*)
Leyes y regulaciones (*)	<b>5-D</b>	(*)
Eventos subsecuentes (*)	<b>5-E</b>	(*)
<b>Análisis de procesos y procedimientos sustantivos de auditoría</b>	<b>6</b>	
Identificación y documentación de procesos	<b>6-A</b>	<b>110</b>
Programa de auditoría por procesos	<b>6-B</b>	<b>117</b>

(\*) Estos documentos deben completarse durante y al final de la auditoría. Algunos se incluyen para efectos ilustrativos y didácticos

<b>PT: Lista de verificación de auditoría</b>	<b>Referencia</b>	<b>1-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

El propósito de la lista de verificación es documentar el cumplimiento con las con las normas profesionales. Requiere la firma del socio del profesional que realizó el procedimiento.

<b>Procedimientos</b>	<b>Firma</b>	<b>Fecha</b>
-----------------------	--------------	--------------

Administración del Trabajo: (\*)

- He revisado la conveniencia de aceptar el trabajo de auditoría y realizado los procedimientos de reevaluación correspondientes;

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

- Obtenido una carta convenio

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

- He realizado las actividades correspondientes al análisis estratégico.

- He determinado la cifra correspondiente a la materialidad planeada

- He revisado los siguientes documentos:

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

a Documento de entendimiento del negocio

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

b Documento del riesgo de fraude;

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

c Documentación de los procedimientos analíticos;

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

d Documento del análisis de riesgos;

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

e Documento sobre asuntos y decisiones importantes

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

(\*) Únicamente se incluyen algunos asuntos administrativos (los otros asuntos deben ser incluidos por el equipo de trabajo durante y al finalizar la auditoría.

<b>PT: Asuntos y decisiones importantes</b>	<b>Referencia</b>	<b>1-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

El propósito de este documento es resumir los asuntos significativos (objetivos críticos de auditoría, debilidades importantes en la estructura de control interno y otros asuntos importantes) identificados durante la auditoría; considerar la decisión para responder a estos asuntos, la conclusiones sobre los objetivos de auditoría relacionados y entender las circunstancias consideradas en la continua planificación y alcance de la auditoría. Se sugiere identificar cada uno de esos asuntos en el siguiente formato:

Descripción del asunto:

Procedimiento planeado:

Hallazgos:

Conclusión:

---



---



---



---

<b>PT: Términos del Trabajo</b>	<b>Referencia</b>	<b>1-C</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

Hemos sido contratados para realizar la auditoría del Ingenio San Luis, S.A., por el período de un año que terminará el 30 de junio de 2004 y hemos obtenido una carta convenio en la cual se han documentado los términos para el desarrollo de la auditoría. Debido a que este es el segundo año que hemos sido designados auditores del Ingenio, hemos completado los procedimientos de evaluación del riesgo de asociación y hemos determinado que el cliente es de bajo riesgo.

Copia de la carta convenio:

A los Accionistas del Ingenio San Luis, S.A.

Ustedes nos han solicitado que auditemos el balance general del Ingenio San Luis, S.A., al 30 de junio de 2004, y los estados conexos de resultados y flujos de efectivo por el año que termina en esa fecha. Por medio de la presente, tenemos el agrado de confirmar nuestra aceptación y nuestro entendimiento de este compromiso. Nuestra auditoría será realizada con el objetivo de que expresemos una opinión sobre los estados financieros.

Efectuaremos nuestra auditoría de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Guatemala. Dichas normas requieren que planifiquemos y desempeñemos la auditoría para obtener una certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representaciones erróneas importantes. Una auditoría incluye el examen, sobre una base de pruebas, de la evidencia que soporta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también incluye evaluar los principios contables usados y las estimaciones importantes hechas por la gerencia, así como evaluar la presentación global del estado financiero.

En virtud de la naturaleza comprobatoria y de otras limitaciones inherentes de una auditoría, junto con las limitaciones inherentes de cualquier sistema de contabilidad y control interno, hay un riesgo inevitable de que aún algunas representaciones erróneas importantes puedan permanecer sin ser descubiertas.

Además de nuestro dictamen sobre los estados financieros, esperamos proporcionarle una carta por separado, referente a cualesquiera debilidades sustanciales en los sistemas de contabilidad y control interno que vengan a nuestra atención.

Continúa

Copia de la carta convenio:

A los Accionistas del Ingenio San Luis, S.A:

Les recordamos que la responsabilidad por la preparación de los estados financieros incluyendo la adecuada revelación, corresponde a la administración de la compañía. Esto incluye el mantenimiento de registros contables y de controles internos adecuados, la selección y aplicación de políticas de contabilidad, y la salvaguarda de los activos de la compañía. Como parte del proceso de nuestra auditoría, pediremos de la administración confirmación escrita referente a las representaciones hechas a nosotros en conexión con la auditoría.

Esperamos una cooperación total con su personal y confiamos en que ellos pondrán a nuestra disposición todos los registros, documentación, y otra información que se requiera en relación con nuestra auditoría. Nuestros honorarios que se facturarán a medida que avance el trabajo, se basan en el tiempo requerido por las personas asignadas al trabajo más gastos directos. Las cuotas por hora individuales varían según el grado de responsabilidad involucrado y la experiencia y pericia requeridas.

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para nuestra auditoría de los estados financieros.

Atentamente,

José Pablo Esquivel  
Socio

Acuse de recibo a nombre de Ingenio San Luis  
S.A.

---

<b>PT: Comunicaciones sobre el trabajo</b>	<b>Referencia</b>	<b>1-D</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**a. Lista de documentos que el cliente preparará o suministrará:**

Para iniciar el trabajo del presente año se acordó con la gerencia del Ingenio que realizaremos una reunión inicial durante la primera quincena de julio de 2004. En esa reunión se proveerá a la gerencia del cliente un detalle de los requerimientos de información y se informará oficialmente, las fechas de las visitas a la fábrica y del trabajo de gabinete. Previamente se realizará una reunión de inicio con el equipo de trabajo que será asignado. Se anticipa que no se harán cambios al equipo de trabajo asignado el año anterior.

Para completar la información que se incluye en los documentos de planificación se coordinaron varias entrevistas con ejecutivos del Ingenio tanto en las oficinas centrales como en el campo y la fábrica.

**b. Correspondencia con el cliente, incluyendo agenda de reuniones:**

---



---



---

**c. Resumen de la lectura de actas:**

---



---



---

<b>PT: Planes logísticos</b>	<b>Referencia</b>	<b>1-E</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**a. Funciones y responsabilidades del equipo de auditoría**

Para llevar a cabo la auditoría del Ingenio San Luis se ha designado al siguiente equipo de trabajo:

<b>Profesional</b>	<b>Cargo</b>	<b>Años de experiencia</b>
Jose Pablo Esquivel	Socio	25
Luis Fernando García	Gerente	12
Mynor España	Socio revisor	20
Susana García	Auditora encargada	8
Alejandro Arévalo	Especialista de impuestos	9
Juan Pablo Rivera	Especialista en sistemas	10
Geovani Rodríguez	Asistente	4
Pedro José Velásquez	Asistente	4

<b>PT: Planes logísticos</b>	<b>Referencia</b>	<b>1-E</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**b. Presupuesto de tiempo:**

Se estima que para el presente período, como consecuencia de la experiencia acumulada el año anterior el presupuesto de tiempo disminuirá un diez por ciento y en consecuencia se invertirán ochocientas horas para completar todas las actividades del proceso de auditoría. (novecientas el año anterior) El siguiente es un detalle del presupuesto de tiempo:

<b>Actividad</b>	<b>Horas</b>	<b>Oportunidad</b>	<b>Auditor</b>
Análisis estratégico	200	Preliminar y final	JPE
Análisis de procesos	200	Preliminar y final	LFG
Procedimientos restantes	500	Final	SG

**c. Participación de especialistas:**

Tal como se indica en la información anterior, el equipo de trabajo asignado incluye a dos especialistas de las áreas de sistemas y de impuestos. Para el presente período el Ingenio automatizó algunos procesos de pago de nóminas y adquirió un nuevo sistema. Al igual que el año anterior el Ingenio hará uso de las ventajas fiscales adquiridas durante años anteriores. El especialista en impuestos verificará que el procedimiento se realice de acuerdo con lo requerido por la legislación aplicable.



<b>PT: Planes logísticos</b>	<b>Referencia</b>	<b>1-E</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**d. Fechas para entrega de reportes:**

La gerencia del Ingenio ha confirmado que al igual que el año anterior, la asamblea anual de accionistas se realizará durante la primera quincena de octubre y que previo a la asamblea se realizará la reunión del consejo de administración, durante la última quincena de septiembre de 2004. El comité de auditoría requiere que para esa fecha este disponible un borrador del informe de auditoría. Para ello la administración se compromete a proporcionarnos la información necesaria y la colaboración esperada para cumplir con ese requerimiento.

**e. Materialidad – Nivel de precisión**

Se determinó que para el presente período la cifra de materialidad será de Q1.5 millones, equivalentes a aproximadamente el 5% de la utilidad antes de impuestos estimada para el presente período. Todas las diferencias de auditoría serán informadas a la administración en la medida que sean identificadas y se hará una consideración final de la suma de diferencias ajustadas y no ajustadas.

**f. Análisis preliminar de cifras:**

Como consecuencia del análisis preliminar de cifras surgieron los siguientes asuntos que se consideran importantes y a los que se le dará seguimiento especial durante el desarrollo de la auditoría:

<b>PT: Planes logísticos</b>	<b>Referencia</b>	<b>1-E</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

Incremento de las hectáreas disponibles para siembra debido a la adquisición de un inmueble que colinda con una finca propiedad del Ingenio y por el arrendamiento de dos inmuebles. Ese incremento equivale al 8% en relación a la disponibilidad de hectáreas cultivables del año anterior.

Incremento en la deuda como consecuencia de la adquisición del inmueble.

Adquisición de maquinaria para mejorar la capacidad de producción de azúcar refinada.

**g. Localidades:**

El Ingenio está ubicado en el departamento de Escuintla y sus oficinas administrativas en la zona 4 de la ciudad de Guatemala.

**h. Marco contable de referencia:**

Los estados financieros del Ingenio se preparan de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF. Anteriormente lo hacía de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala. La aplicación de las NIIF se realizó durante 2002, debido a que el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (IGCPA) las adoptó como marco contable de referencia para las compañías guatemaltecas a partir de los períodos contables que iniciaron el 1 de enero de 2002.

<b>PT: Participación de la auditoría interna</b>	<b>Referencia</b>	<b>1-F</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

Al igual que el año anterior evaluaremos la función de la auditoría interna. Derivado de la evaluación preliminar definiremos el grado de su involucramiento para el presente año. Se estima que al igual que el año anterior, proveerán asistencia directa. Esa decisión debe documentarse. Para ello deben realizarse las siguientes actividades:

- Entender las actividades de auditoría interna
- Efectuar una evaluación preliminar de la función de auditoría interna
- Modificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría
- Evaluar y comprobar el trabajo de auditoría interna
- Obtener asistencia directa

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>
<p><b>Propósito:</b></p> <p>El propósito de este documento es obtener un entendimiento del negocio del cliente y específicamente de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Sus objetivos y estrategias y los componentes de su negocio. Sus procesos de negocios básicos y de administración de recursos.</li> <li>▪ Los factores externos relevantes.</li> </ul> <p>El siguiente es un detalle de su contenido:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Bosquejo del cliente.</li> <li>▪ Factores externos del negocio.</li> <li>▪ Riesgos estratégicos de negocios.</li> <li>▪ La manera en que la entidad formula e implanta sus objetivos y estrategias.</li> <li>▪ Los controles generales</li> <li>▪ La forma en que la entidad utiliza los sistemas de información</li> </ul> <p>El ambiente de emisión de informes financieros.</p>		

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

## **I Bosquejo del Cliente**

### **Antecedentes:**

El 10 de septiembre de 1950, Don Juan Perez adquirió la Finca San Luis localizada en el departamento de Escuintla y fundó el “Ingenio San Luis” en ese entonces un ingenio pequeño. A partir de 1,984 un nuevo equipo gerencial duplicó la capacidad del Ingenio y lo convirtió en un ingenio mediano con gran potencial de producción de azúcar refinada. En la actualidad produce cerca de de 1.8 millones de quintales de azúcar y muele aproximadamente 950,000 toneladas de caña por zafra. A inicios de 2002 adquirió otros negocios relacionados con la industria y en la actualidad esta conformado por un grupo empresas agrícolas, industriales y de bienes raíces que a base de una combinación de tecnología, sistemas de información, técnicas modernas de trabajo e inversión han logrado incrementar su rentabilidad y ha sido promotor de cambios en materia técnica, laboral y social.

La división de azúcar es responsable del 9% de la producción guatemalteca y la división de generación y cogeneración eléctrica, que funciona desde 1976, contribuye con un promedio del 2% de las necesidades de electricidad del país. El Ingenio dispone de 3,500 hectáreas de cultivo en fincas propias y arrendadas en porcentajes de 40% y 60%, respectivamente. El área agrícola se divide siembra y cosecha. Esta última se realiza en forma manual en un 95% y el 5% restante en forma mecánica. El Ingenio cuenta con 950 empleados en época de zafra y 250 en época de no zafra.

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

## II Objetivos y estrategias

<b>Objetivo:</b>	<b>Estrategia y método de implantación</b>
Incrementar la producción y venta de azúcar refinada en un 30% durante los próximos cinco años; lo cual contribuirá en incrementar las ganancias de los accionistas en un 1.5% anual hasta acumular un incremento del 5% en el quinto año.	Adquirir deuda equivalente al 40% del capital de la entidad para adquirir maquinaria que le permita tecnificar la producción y hacerla más eficiente, logrando un incremento en mecanización de la cosecha en un 4% anual hasta alcanzar un 40% (actualmente es el 20%).
	Reforzar la gerencia de ventas para consolidar un equipo que esté en la capacidad de negociar contratos de azúcar en los EE.UU. y Europa para alcanzar niveles de venta superiores a los actuales y que anualmente representen un incremento equivalente al 5% anual
	Incrementar la disponibilidad de hectáreas de cultivo ya sea en terrenos propios o arrendados, por un período no menor de 15 años que garanticen la producción de caña que requerirá la fábrica.
	Incrementar la capacidad de la fábrica y de la refinería para que esté en capacidad procesar el incremento en la producción de caña y que responda a los requerimientos de incremento de azúcar refinada.
Maximizar el valor agregado de las materias primas que se utilizan procesando la mayor cantidad posible de productos y subproductos derivados de ellas.	Incrementar la producción de subproductos derivados de la industria azucarera estableciendo una planta destiladora de alcohol durante un plazo no mayor de cuatro años.
	Incrementar la capacidad generadora de energía eléctrica utilizando los excedentes de combustible orgánico generado por el incremento en la producción y procesamiento de caña.

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

### III Componentes del negocio

<b>Mercados:</b>	
<p>El Ingenio San Luis produce el 9% del total de la producción nacional de azúcar. A continuación se incluye un extracto de las características generales de la industria azucarera guatemalteca según publicaciones del departamento de Economía y Sociedad de las Naciones Unidas y la Organización de Alimentación y Agricultura (The Food and Agriculture Organization of the United Nations - Economic and Social Department, ES-): “Guatemala fue una de las agroindustrias más dinámicas durante los años 90. Se ha caracterizado por disminuir sensiblemente sus costos de producción y ha mejorado sus condiciones de infraestructura, lo que la ha posicionado como líder en condiciones de mejora y competitividad. Recientemente se ha visto afectada por condiciones climatológicas adversas que disminuyeron la producción del último quinquenio (1995-2000), agravado por la caída de los precios mundiales. Aún así se estima un aumento de la producción que indudablemente se verá afectada por la continuidad de precios bajos”.</p>	
<p>La distribución del total de las ventas de azúcar guatemalteca es más o menos como se detalla:</p>	
Consumo interno	32%
Azúcar para exportación al mercado EE. UU.	5%
Azúcar para el mercado mundial	63%

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

<b>Productos y servicios:</b>
<p><b>Caña de azúcar:</b></p> <p>La caña de azúcar es el producto final del área agrícola que se obtiene luego de 11 a 14 meses de haber sido sembrada. El Ingenio San Luis, pone especial énfasis en la investigación y selección de las variedades de caña que deben sembrarse para obtener una variedad de caña que esté por arriba de las 310 libras de rendimiento en el campo antes de la quema, con alto contenido de fibra y resistente a enfermedades. La producción es medida en toneladas cuyos costos promedio de producción en el mundo, oscilan entre los US\$16 y US\$ 41 por quintal (en Europa US\$41.5, en Asia US\$41.4, en Latinoamérica US\$25.5 y en Centroamérica US\$16.0)</p>
<p><b>Energía eléctrica:</b></p> <p>Este es un producto que se obtiene de la cogeneración eléctrica (Proceso de aprovechamiento del bagazo de la caña en época de zafra y con bunker en época de no zafra) La energía eléctrica producida es transferida al sistema nacional de distribución especialmente durante el verano, que es la época más difícil por la escasez de agua en las hidroeléctricas. La producción de energía es medida por kilovatios.</p>
<p><b>Melaza:</b></p> <p>Este es uno de los subproductos del procesamiento de caña. Es la miel que resulta luego de la última extracción y/o separación de granos de azúcar de la meladura, el último grado de azúcar (pero en miel). La producción de melaza se mide en galones.</p>

<b>Cientes:</b>	
<b>Descripción</b>	<b>Detalle</b>
Consumo interno	Comercializadoras Locales, 40%, Supermercados, embotelladoras, panificadoras y confiterías
Mercado EE. UU.	35%
Mercado mundial	25%



<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

<b>Alianzas y otras relaciones:</b>
<p><b>Productores locales de caña:</b></p> <p>El Ingenio realiza periódicamente varios contratos de compra de caña con productores independientes, grandes y medianos, también realiza compras a pequeños productores. El abastecimiento de caña al Ingenio por parte terceros equivale 35%, de la cual únicamente el 14% es cortada y transportada directamente por ellos.</p>
<p><b>Comercializadoras de azúcar:</b></p> <p>La mayor parte de las ventas de azúcar en el mercado local se realiza a través de comercializadoras de azúcar la cual es trasladada por transportistas independientes al punto de venta. La distribución final del azúcar se realiza a través de agencias localizadas en todo el país y divididas en regiones geográficas.</p>
<p><b>ASAZGUA:</b></p> <p>La asociación de azucareros de Guatemala fue creada el 17 de septiembre de 1957 mediante acuerdo gubernativo de esa fecha, para fomentar el incremento, desarrollo y mejoramiento de los cultivos de la caña, la tecnificación y mejoramiento de los ingenios, fomentar y patrocinar la fundación de instalaciones industriales en beneficio de sus asociados; regularizar la distribución del azúcar y subproductos; ser la única exportadora del azúcar y subproductos; estimular la creación de instituciones de crédito agrícola, y gestionar todo lo referente a la defensa e incremento de la industria azucarera del país.</p>
<p><b>CENGICAÑA:</b></p> <p>El Centro Guatemalteco de Investigación y Capacitación de la Caña de Azúcar; CENGICAÑA, es una entidad privada de ciencia y tecnología, al servicio de la agroindustria azucarera de Guatemala y es financiado por los ingenios guatemaltecos. El objetivo de CENGICAÑA es mejorar la productividad del cultivo de la caña y sus derivados a través de la generación, validación y transferencia de tecnología de calidad para el desarrollo rentable y sostenible de la agroindustria azucarera de Guatemala.</p>

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

<b>Alianzas y otras relaciones (Continuación):</b>
<p><b>FUNDAZUCAR:</b> Es una institución social que vela por mejorar las condiciones de los trabajadores de la industria azucarera. Se concentra en los programas de salud, educación, vivienda y fortalecimiento de gobiernos locales.</p>
<p><b>Empresa Eléctrica de Guatemala, S.A.:</b> La energía eléctrica producida por el Ingenio es transferida al sistema nacional de distribución especialmente durante el verano, época más por la escasez de agua en las hidroeléctricas. El contrato original de distribución de energía suscrito entre el Ingenio y la Empresa Eléctrica fue firmado hace varias décadas y ha sido modificado en varias ocasiones desde su redacción original.</p>
<p><b>Alianzas relacionadas con el medio ambiente:</b> La planificación de proyectos ambientales no solamente cuantifica y prioriza a los actuales problemas ambientales y de energía, también brinda soluciones técnicamente viables y rentables en un período de tiempo aceptable. Hay diversas ventajas en este proceso, las cuales incluyen beneficios financieros a través de una producción más rentable y un uso más eficaz de la energía; beneficios ambientales a través de la disminución de emisiones de aire y agua y beneficios comerciales a causa de una producción más eficaz.</p>

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

#### **IV Procesos básicos del negocio:**

<b>Procesos básicos del negocio – Descripción:</b>
<p>A continuación se incluye una descripción de los procesos básicos de negocio y de administración de recursos que típicamente se identifican en un Ingenio azucarero.</p>
<b>Proceso de ventas (locales y de exportación):</b>
<p>Este proceso describe los elementos para responder y satisfacer los requerimientos de los clientes, planificar adecuadamente los pedidos, responder a los requerimientos de calidad y entender y desarrollar una respuesta a los requerimientos de los clientes. A continuación se incluye una breve descripción de los subprocesos identificados.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Administración de órdenes de venta: Es el proceso de administración de la orden de venta desde el pedido del cliente hasta la planificación antes de la facturación y despacho</li> <li>▪ Facturación y despacho: Es el proceso de determinación del precio de venta del producto y la logística de despacho.</li> </ul>

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

## V Procesos básicos del negocio:

<b>Procesos básicos del negocio – Descripción:</b>
<b>Producción:</b>
<p>La producción de azúcar comienza en el campo con la adecuación y preparación de tierras, la siembra y el cuidado de la planta. Cuando llega a un punto de maduración se inicia la cosecha. Actualmente la maduración es regulada con productos químicos. Durante esa etapa los frentes de corte, grupos de cortadores que realizan tareas de corte en puntos específicos de acuerdo al diseño de logística, cumplen con una operación fundamental, pues son los responsables del suministro oportuno y eficiente de caña de calidad a la fábrica.</p> <p>La maquinaria es una herramienta básica en este proceso. Una vez pesada la caña se coloca en la mesa alimentadora desde donde es molida y desmenuzada y se prepara para la extracción del jugo o guarapo, el cual es sometido a procesos de clarificación, eliminación de impurezas y evaporación del agua y como consecuencia de ello se obtiene la meladura la cual al ser cocinada a vapor en centrifugas que separaran los granos de la miel.</p>
<b>Obtención de materia prima, materiales, suministros, servicios y capital:</b>
<p>Este subproceso de la producción consiste principalmente en asegurar que la fábrica y las unidades de apoyo a la producción tendrán disponible la materia prima, materiales e insumos requeridos para cumplir con el plan de producción y ventas. A continuación se incluye una breve descripción de los subprocesos identificados.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Ejecución, manufactura: Consiste básicamente en la transformación de la materia prima en producto terminado.</li> <li>▪ Administración de la producción: Control del producto terminado y en proceso y de los requerimientos de producción y de materia prima y suministros.</li> <li>▪ Servicio y mantenimiento: Proceso de apoyo al proceso productivo. Consiste en proveer los insumos y servicios requeridos por la unidad productiva y por las unidades de apoyo.</li> </ul>

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

## VI Procesos básicos del negocio:

<b>Procesos básicos del negocio – Descripción:</b>
<b>Procesos de Administración de Recursos:</b>
<b>Administración de calidad:</b>
<p>Este proceso pretende asegurar el cumplimiento de los requerimientos de los clientes en forma eficientemente para permitir que la organización cumpla con sus objetivos de negocio. Adicionalmente asegura el involucramiento de todos los empleados y su movilización para apegarse a los objetivos del negocio y desarrolla una organización que tiene una cultura de mejoramiento e innovación continua.</p>
<b>Administración de riesgo:</b>
<p>Las actividades que se realizan en este proceso se realizan con el propósito de identificar y evaluar los riesgos de administración, técnicos, organizacionales y externos que amenazan los objetivos del negocio y las consecuencias y efectos en los estados financieros y provee una visión de los riesgos a todos los niveles del negocio.</p>
<b>Administración de recursos humanos:</b>
<p>Este proceso identifica los requerimientos de personal y las políticas de compensación, de beneficios, reclutamiento, despido, entrenamiento, y revisiones del desempeño del recurso humano y del cumplimiento de regulaciones y requerimientos relacionados.</p>

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

## VII Procesos básicos del negocio:

<b>Procesos básicos del negocio – Descripción:</b>
<b>Administración de información:</b>
<p>Consiste en la planificación, implementación, mantenimiento y operación de los sistemas de recolección, procesamientos, archivo y distribución de información y cubre las necesidades de tecnología.</p>
<b>Administración financiera:</b>
<p>Este proceso contiene el plan financiero y de administración del riesgo financiero de la entidad a través de los subprocesos de contabilidad, tesorería y presupuesto según se describen a continuación:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Contabilidad: Establece las políticas de control, de procedimientos y de mantenimiento de los sistemas de contabilidad, y el procesamiento (registro o contabilización) de transacciones que generan reportes internos y externos.</li> <li>▪ Tesorería: Este proceso determina y controla los requerimientos de disponibilidad de efectivo de manera que se minimicen los costos financieros (diferencial cambiario, intereses sobre inversiones y el retorno de las inversiones) dentro de parámetros de una apropiada exposición al riesgo.</li> <li>▪ Planificación y presupuesto: Consiste en desarrollar presupuestos y pronósticos adecuados y relevantes y desarrollar un análisis financiero de opciones estratégicas.</li> </ul>

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

### **VIII Procesos básicos del negocio:**

<b>Procesos básicos del negocio – Descripción:</b>
<b>Insumos y equipo:</b>
<p>Contempla la adquisición, disposición, administración, mantenimiento de facilidades y equipo. Además incluye la salvaguarda de activos por pérdidas físicas y de deterioro.</p>
<b>Administración de regulaciones:</b>
<p>Las actividades que se realizan en el proceso de administración de regulaciones pretenden cumplir con regulaciones y reglamentos que aplican específicamente a la industria en general y al cliente en particular. Con ellas se pretende minimizar los costos por litigios, protegerse adecuadamente contra pérdidas cuando estas se relacionen con la minimización de costos y por último implementar condiciones de seguridad física y de seguridad ambiental.</p>

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

## **IX Factores externos del negocio:**

<b>Factores externos del negocio - Descripción:</b>
<p><b>Nuevos participantes de la industria:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ La estructura del sector azucarero en Guatemala no ha tenido variaciones importantes durante los últimos años; sin embargo, a finales del 2003 se anunció el cierre de un ingenio.</li> <li>▪ Durante 2001 el gobierno de Guatemala autorizó la importación de azúcar lo cual no tuvo repercusiones de consideración debido a que únicamente fue autorizada la importación de 5 mil toneladas métricas de azúcar vitaminada.</li> </ul>
<p><b>El poder de negociación de los proveedores:</b></p> <p>Los principales proveedores de los Ingenios azucareros anteriormente eran los cañeros, principales proveedores de materia prima; sin embargo, debido a que el precio internacional del azúcar disminuyó considerablemente optaron por arrendar las tierras. Debido a la magnitud de las operaciones y a la solidez y solvencia histórica que han gozado los Ingenios sus proveedores ofrecen bastantes ventajas y en consecuencia sus bodegas de materiales cuentan con un excelente abastecimiento. A menudo cuentan incluso con inventario en consignación que se paga en la medida en que se consume.</p>
<p><b>Los productos o servicios sustitutos:</b></p> <p>La oferta de azúcar en el mercado mundial es abundante; sin embargo, se fijan cuotas de exportación que se negocian en bloques. Los productos sustitutos podrían considerarse como mercados sustitutos, sin embargo, las negociaciones regularmente se hacen en bloques de países compradores y productores.</p>
<p><b>La rivalidad entre los miembros de la competencia existente:</b></p> <p>En el comercio existen intereses particulares en cada grupo económico; sin embargo, el sector azucarero guatemalteco es gremio muy unido. Hay muchas cámaras y asociaciones relacionadas con la promoción de beneficios al sector, así como del recurso humano relacionado.</p>



<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

### **X Riesgos estratégicos de negocio:**

<b>Riesgos estratégicos de negocio – Descripción:</b>	<b>Objetivo amenazado</b>
Disminución significativa del precio del azúcar en el mercado mundial que en consecuencia no permitan incrementar la rentabilidad del Ingenio y que disminuyan su capacidad para afrontar sus obligaciones financieras.	Incrementar la producción y venta de azúcar refinada

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

## **XI Proceso de Administración Estratégica:**

### **Proceso de administración estratégica – Descripción:**

Derivado de la crisis en el precio internacional del azúcar la mayoría de los Ingenios en Guatemala se han tecnificado y han mejorado su productividad y eficiencia. El Ingenio San Luis ha modificado considerablemente sus procesos básicos y los ha tecnificado, a tal punto que es posible apreciar ahorros en costos y gastos y una mejora en la rentabilidad. Esta dirección ha sido definida por el consejo de administración que se reúne periódicamente. Todos los proyectos y planes estratégicos del Ingenio se realizarán cumpliendo con los parámetros establecidos en sus políticas de calidad, responsabilidad social empresarial y rentabilidad, y siguiendo los elementos estratégicos de la empresa que se concentran en la maximización de sus recursos a través de la modernización tecnológica y el desarrollo de productos y subproductos.

### **Control circundante del negocio:**

A continuación se incluye un análisis de los controles generales del Ingenio considerando lo siguiente:

- La estructura de negocios;
- Su ideología y estilo operativo;
- Sus políticas y prácticas de personal y
- Su forma de comunicar la información.

El Ingenio se organiza en las siguientes divisiones

- |                       |                    |                            |
|-----------------------|--------------------|----------------------------|
| ▪ Producción agrícola | ▪ Industrial       | ▪ Materiales y suministros |
| ▪ Servicios Agrícolas | ▪ Generación       | ▪ Sistemas                 |
| ▪ Logística           | ▪ Ingeniería civil | ▪ Personal                 |
| ▪ Taller              | ▪ Contraloría      | ▪ Compensaciones           |

Los Ingenios azucareros en general, han mantenido una política de remuneración que excede los mínimos legales. La mayoría de Ingenios son una especie pequeñas ciudades en donde es posible identificar a la mayoría de los servicios básicos. Al igual que las grandes industrias Guatemaltecas el Ingenio San Luis es mayoritariamente poseído por pocos accionistas, sin embargo y a pesar de esto, la administración tiene libertad de acción y decisión.

<b>PT: Documento del entendimiento del negocio</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

### **Proceso de Administración Estratégica (Continuación):**

El recurso humano ocupa un lugar importante para el Ingenio; el valor que le otorga se manifiesta con la práctica de políticas claras y definidas que propician su desarrollo y bienestar. Debido a ello la administración considera necesario brindarle todas las condiciones favorables en prestaciones, servicios y beneficios que garanticen su comodidad y permanencia en su estancia y relación laboral.

#### **Sistemas de información:**

El Ingenio cuenta con un sistema de información confiable y el personal asignado al departamento cuenta con la experiencia y capacitación apropiadas. Se considera que la información generada es segura y confiable y el nivel de dependencia es adecuadamente administrado con la implantación de controles que mitigan el riesgo.

#### **Ambiente de emisión de informes financieros:**

El Ingenio prepara mensualmente información financiera que incluye: Balance general, Estados de resultados, de patrimonio de los accionistas y de flujos de efectivo, integraciones de cuentas y notas a los estados financieros. Además prepara información que mide el desempeño operativo como: el rendimiento de la caña, producción de caña por hectárea.

### 5.3 Identificación y documentación de los riesgos estratégicos de negocio

<b>PT: Análisis de Riesgos</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

El propósito de este documento es analizar los riesgos estratégicos del negocio y los correspondientes efectos potenciales sobre los estados financieros. En el se incluye lo siguiente:

- El entendimiento de los riesgos estratégicos del negocio, basado en el entendimiento de la entidad y en los procedimientos analíticos realizados en la fase de planeación de la auditoría;
- El análisis de los riesgos estratégicos del negocio y la determinación de cuáles tienen efectos potenciales significativos;
- El vínculo de los riesgos estratégicos con los efectos potenciales significativos en los estados financieros y las clases significativas de transacciones.

#### Resumen y descripción de los riesgos estratégicos del negocio

Descripción	Importancia	Efectos potenciales para los estados financieros, incluyendo la aseveración	Importancia del efecto potencial para los estados financieros	Razonamiento
Riesgo número 1: Proceso de ventas				
Procesar azúcar que no satisface los requisitos de los clientes	Amenaza el objetivo de la entidad de aumentar sus ingresos dentro de un plazo de tiempo definido.	El resultado del riesgo identificado es incierto, sin embargo, como consecuencia de ello puede ser que la compañía no venda los productos que se produzcan en esas condiciones	En consecuencia, la gerencia podría requerir que se ajuste el valor del inventario	La gerencia pretende reflejar los efectos del riesgo identificado mediante la contabilización de una reserva para inventarios obsoletos
Los riesgos 2,3,4,5,6,7 y 8, no se incluyen				

<b>PT: Análisis de Riesgos</b>		<b>Referencia</b>	<b>4-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>		<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
		<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>
Guía para la evaluación del riesgo:			
<b>Probabilidad de ocurrencia</b>	<b>A</b>	R2	
	<b>M</b>	R7	
	<b>B</b>	R6, R5	R1. R4
		<b>A</b>	<b>M</b>
<b>Efecto potencial en estados financieros</b>			
A= Alto, M= Moderado, B= Bajo			
Procedimientos planeados:			
Debido a lo anteriormente expuesto se verificará que no existan incumplimientos de calidad en las ventas de azúcar refinada realizadas durante el período y que no se anticipen incumplimientos por las ventas que se realizarán después de la fecha de cierre del período contable sujeto a revisión. La gerencia considera que no existe riesgo de obsolescencia debido a que es posible reprocesar el azúcar o reasignarla a mercados menos exigentes, sin embargo, eso podría incrementar los costos de producción y venta o una disminución en las venta y en consecuencia en el margen bruto			

#### 5.4 Identificación y documentación de las clases significativas de transacciones:

<b>PT: Análisis de Riesgos</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

El siguiente es un detalle de las clases significativas de transacciones del Ingenio. Como puede apreciarse esas transacciones son las que típicamente se realizan en compañías de este tipo. Ninguno de los índices generales identificados varió significativamente con respecto al año anterior. Adicionalmente se incluye un razonamiento del porqué se considera que las clases significativa de transacciones son significativas, clasificadas de acuerdo al proceso al cual fueron relacionados.

<b>Clase significativa de transacción:</b>	<b>Razón por la cual se considera significativa:</b>
<b>Ventas:</b>	
Venta de azúcar, local	Las ventas de azúcar local representan aproximadamente 40% del total de ventas en quetzales (25% en volumen).
Venta de azúcar, exportación	Las ventas de azúcar de exportación representan aproximadamente el 60% del total de ventas, en quetzales, (75% en volumen) del Ingenio.
Venta de energía eléctrica	Las ventas de energía eléctrica representan cerca del 15% del total de las ventas del Ingenio y contribuye significativamente en la generación de utilidades.
Venta de miel y melaza	Los ingresos por miel y melaza representan un 7% de las ventas, sin embargo la participación de ese 7% en la utilidad es de 66%, adicionalmente se espera que este rubro incremente en el corto plazo.
<b>Tesorería:</b>	
Gastos financieros por intereses sobre préstamos	Los gastos de financieros representan el 17% de la utilidad.
Contratación y amortización de préstamos bancarios	Durante la época de zafra la administración utiliza una cantidad importante de recursos provenientes de préstamos bancarios

<b>PT: Análisis de Riesgos</b>		<b>Referencia</b>	<b>4-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>		<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
		<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>
<b>Clase significativa de transacción:</b>	<b>Razón por la cual se considera significativa:</b>		
<b>Obtención de materia prima, materiales, suministros, servicios y capital., Administración de la producción:</b>			
Compra y cosecha de caña	El Ingenio compra aproximadamente el 35% de la caña de azúcar procesada		
Compra y consumo de materia prima y materiales	La materia prima principal para la producción de azúcar es la caña; sin embargo, existen una serie de insumos y otros materiales relacionados que representan un componente significativo del costo.		
<b>Ejecución, manufactura, Administración de la producción:</b>			
Producción de azúcar de caña	El negocio del Ingenio es la producción de azúcar. Se producen aproximadamente 6 millones de quintales anualmente.		
Producción de energía eléctrica	Los costos de producción de energía eléctrica constituyen un porcentaje importante de las ventas y del costo de ventas. Constituye un subproducto importante.		
<b>Contabilidad, Tesorería</b>			
Desembolso y provisión de gastos de operación	Los gastos de administración, ventas y bonificación de directores representan 120% de la utilidad acumulada y el 13% de las ventas		
Pago de Mano de obra	La mano de obra es uno de los componentes principales del costo de producción y venta.		

<b>PT: Evaluación del riesgo de fraude</b>	<b>Referencia</b>	<b>4-C</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>JPE/LFG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

El propósito de la evaluación del riesgo de fraude es (Libro15, párrafo 2443, Libro 4, párrafo 7):

- Obtener un entendimiento de la evaluación hecha por la gerencia del riesgo de que los estados financieros puedan contener errores e irregularidades significativas como resultado de un fraude.
- Documentar los resultados de las discusiones e indagaciones del equipo con la gerencia en relación con fraudes y errores
- Documentar los factores de riesgo de fraude identificados que indican la posibilidad de una emisión de informes financieros fraudulentos o la malversación de bienes, y nuestra respuesta
- Documentar las circunstancias que pueden indicar que existe un error e irregularidad significativa en los estados financieros como resultado de fraude o error, y los procedimientos de auditoría realizados para determinar si los estados financieros contienen errores e irregularidades significativas.

Discusiones con la Gerencia:

---

Factores de riesgo de fraude y respuestas:

---

Procedimientos cuando las circunstancias indican un posible error o irregularidad:

---



## 5.5 Identificación y documentación de los procesos principales

<b>PT: Identificación y documentación de Procesos</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>
<p><b>Propósito: Identificación y documentación de los procesos principales del negocio</b></p> <p>A continuación se incluye el análisis del proceso de tesorería del Ingenio desarrollando el siguiente contenido:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Objetivo del proceso.</li> <li>▪ Factores críticos de éxito e indicadores clave del rendimiento.</li> <li>▪ Riesgo a nivel de procesos y su efecto potencial.</li> <li>▪ Controles.</li> <li>▪ Objetivos de auditoría identificados.</li> <li>▪ Clases significativas de transacciones identificadas y</li> <li>▪ Los controles específicos.</li> </ul>		
<p><b>Objetivo del proceso:</b></p> <p>Obtener y proveer oportunamente los recursos financieros necesarios para las operaciones del Ingenio. Cobrar las ventas y pagar los costos y gastos de producción, los gastos de venta y administrativos y las obligaciones adquiridas.</p>		
<p><b>Factores críticos del éxito</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Generar flujos de efectivo positivos.</li> <li>▪ Obtener las mejores tasas de interés sobre préstamos.</li> </ul>		

<b>PT: Identificación y documentación de Procesos</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>
<p><b>Indicadores clave del desempeño:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Flujos de efectivo de las actividades</li> <li>▪ Días de cobro y pago a clientes y proveedores</li> <li>▪ Costo financiero neto</li> <li>▪ Índices de apalancamiento</li> <li>▪ Índices de variación del presupuesto</li> </ul>		
<p><b>Riesgos del negocio a nivel de procesos:</b></p> <p>No proveer los recursos financieros necesarios para la operación del Ingenio en forma oportuna y en consecuencia incrementar los costos financieros y disminución de la ganancia.</p>		
<p><b>Efecto potencial en los estados financieros:</b></p> <p>Incremento del costo financiero y en los costos de producción a niveles que no contribuyan en la obtención de márgenes de utilidad adecuados.</p>		
<p><b>Controles:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Autorización de desembolsos y monitoreo de tasas de interés.</li> <li>▪ Análisis de la ejecución presupuestaria.</li> <li>▪ Autorización de desembolsos y gastos.</li> </ul>		

<b>PT: Identificación y documentación de Procesos</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>
<p><b>Objetivo de auditoría</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Los saldos acumulados de efectivo en bancos existen, fueron contabilizadas íntegramente y fueron adecuadamente valuados.</li> <li>▪ Los gastos de intereses sobre préstamos existen y fueron contabilizados de acuerdo como lo especifican los contratos y escrituras de los préstamos.</li> <li>▪ La deuda por préstamos y obligaciones financieras fue adecuadamente contabilizada y valuada. Fueron revelados los asuntos que así lo requieren.</li> <li>▪ Los términos de los convenios de préstamos fueron cumplidos, Las adiciones y amortizaciones de préstamos bancarios existen.</li> </ul>		
<p><b>Clase significativa de transacción:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Pago y provisión de intereses sobre préstamos.</li> <li>▪ Desembolso y provisión de gastos de operación.</li> <li>▪ Contratación y amortización de préstamos bancarios.</li> </ul>		
<p><b>Controles:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Autorización de desembolsos y monitoreo de tasas de interés.</li> <li>▪ Análisis de la ejecución presupuestaria.</li> <li>▪ Autorización de desembolsos y gastos.</li> </ul>		

<b>PT: Identificación y documentación de Procesos</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

## 5.6 Descripción detallada del proceso de Tesorería:

El siguiente es un detalle del proceso de administración financiera del Ingenio:

### Descripción detallada del proceso de Tesorería

#### Presupuesto:

La fuente inicial del presupuesto son las proyecciones de producción de caña que realiza el área agrícola durante la época de no-zafra con el apoyo de los administradores de cada finca, quienes preparan la información que revisa y consolida el departamento de presupuestos. Esas proyecciones se calculan en base a la posible producción los rendimientos proyectados y las siguientes variables:

- Disponibilidad de caña por hectárea (en terrenos propios y arrendados).
- Compras de caña en pie y puesta en fábrica.
- Rendimiento de azúcar por tonelada de caña (de las distintas localidades).

Los presupuestos de todas las otras áreas giran alrededor de la determinación del presupuesto de producción. En base a lo cual estiman sus requerimientos de insumos.

La fábrica prepara su presupuesto basándose en la cantidad de caña que tendrá disponible para procesar, el tiempo que le demorará el proceso productivo los insumos y costos fijos. La información básica que necesita la fábrica es la caña que estará disponible durante la zafra.

El presupuesto del área de comercialización se hace en base al azúcar disponible y todos los asuntos relacionados con el almacenaje, transporte, despacho (local y de exportación) son considerados.

Paralelo a los costos y gastos la fábrica, el campo y la comercialización debe considerarse también los relacionados con el taller y la maquinaria agrícola.

También el área de campo hace un presupuesto de mantenimiento de maquinaria y del transporte de caña basándose en el número de hectáreas que serán producidas. Las áreas detalladas anteriormente comprenden el 90% del presupuesto total. El restante 10% lo integran los departamentos de: energía eléctrica, laboratorio, logística de transporte, materiales, sistemas, y contraloría. Finalmente, el presupuesto de egresos se adiciona al presupuesto de ingresos, se presenta, y discute, por último la gerencia general sugiere ajustes. Posteriormente se presenta a la junta directiva para su aprobación final. El área de planificación del presupuesto apoya a los gerentes de cada área y a los jefes de planeación en la preparación de sus presupuestos.

<b>PT: Identificación y documentación de Procesos</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

El presupuesto se administra en un sistema que acumula la ejecución presupuestaria para que el encargado del presupuesto vigile su ejecución. Ese sistema se alimenta de la información “real” generada por contabilidad quien provee la información que se incorporará. Mensualmente se elabora un análisis de la ejecución del presupuesto. El gerente de cada área hace una presentación a la gerencia general y a la gerencia financiera de la ejecución mensual.

**Planilla:**

La tesorería opera principalmente administrando los pagos de planilla que luego de ser elaborada es validada por el jefe de cada área. Se graba la información en el sistema y se elabora una pre-planilla que posteriormente es revisada y autorizada por el jefe de administración del Ingenio y por el jefe de personal. El efectivo de los pagos es administrado por personal ajeno a la compañía. Los fondos son situados en cuentas bancarias de dos Bancos que prestan el servicio de pago de planilla, emiten notas de débito por los pagos efectuados. Los recibos de pago son escaneados (tienen código de barras) y se genera un listado de excepción de los pagos no realizados. Los recibos de pago emitidos por el departamento de nóminas son entregados a cada beneficiario por los caporales.

**Compra de materiales y suministros:**

Las obligaciones del Ingenio, por compras de materiales y suministros, se generan por los requerimientos de los distintos departamentos, cuando no hay existencia en bodega. Estas compras son soportadas con una “orden de compra” que se elabora en base a la requisición inicial. Posteriormente el departamento de bodega recibirá y despachará la mercadería. El departamento de Contabilidad recibe la factura y la procesa en el sistema que automáticamente verifica que la factura incluya los datos de la orden de compra y recepción de bodega. Esta información genera una obligación contable que se archiva automáticamente en una base de datos que incluye: la fecha de pago, el monto a pagar, el nombre del proveedor y la descripción de la compra. La información de las obligaciones es generada por cada departamento y grabada por contabilidad al recibir la factura. Posteriormente el departamento de tesorería genera un informe de obligaciones vencidas y realiza una conciliación de las facturas físicas y de la información del sistema.

<b>PT: Identificación y documentación de Procesos</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-A</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**Pagos:**

En base a la lista de obligaciones generada durante el proceso de compra de materiales y suministros, se seleccionan las facturas que serán pagadas y se corre un proceso que genera los pagos que pueden hacerse con cheque o transferencia electrónica. Para realizar pagos vía transferencia electrónica se suscribieron varios contratos uno entre el Ingenio y el banco y varios entre los proveedores y el banco. Posteriormente se clasifican los pagos entre electrónicos y con cheque.

En el caso de los pagos electrónicos se genera un lote de pagos. Cada pago es revisado. Los controles en la emisión son los siguientes:

- Conciliación de la información generada por la orden de compra y por la factura.
- El departamento de contabilidad aprueba la información electrónica de la factura incluida en el sistema y la clasifica en los siguientes estados: incompleta, completa y aprobada.
- Se cotejan las obligaciones pendientes de pago contra las facturas físicas
- Revisión externa por parte de la documentación de los pagos por personal ajeno a contabilidad.
- Firmas y firmas electrónicas de autorización

El proceso de pago electrónico es el siguiente: El operador graba la información, de los pagos en línea. Esa información es revisada y luego de aprobado por el revisor es autorizado por dos supervisores

### **5.7 Evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativas**

El objetivo de identificar el riesgo de errores importantes es enfocar los principales procedimientos de auditoría en la evaluación y verificación de los saldos y transacciones que podrían verse afectados. Previamente se definieron los objetivos de auditoría y en base al riesgo de errores e irregularidades y del entendimiento y verificación de la eficacia del control interno se calificó a ese riesgo como; Alto, moderado o bajo y en función de ello se define la calidad de la evidencia que se planifica obtener y los procedimientos de auditoría que se realizarán.

### **5.8 Planeación de las pruebas de auditoría**

Las pruebas de auditoría se deben enfocar en dos áreas que son la fuente de riesgo que existan errores e irregularidades en los estados financieros auditados:

- Los riesgos de negocios y
- Las clases significativas de transacciones

## 5.9 Programa de auditoría del proceso de tesorería:

El siguiente es un modelo de programa de auditoría del proceso de tesorería del Ingenio San Luis, el cual incluye a los objetivos de auditoría las aseveraciones en los estados financieros, la evaluación del riesgo de errores e irregularidades y la respuesta del auditor a ese riesgo. Las secciones destinadas para indicar a la persona que realizó cada uno de los procedimientos identificados en el programa de auditoría, la fecha en la que los realizó y la referencia a los papeles en las que se realizaron deben completarse después de concluido el proceso de planeación, conforme se realicen.

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>
<b>En el programa de auditoría se documenta lo siguiente:</b>		
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Los objetivos de auditoría relacionados con cada proceso y si los mismos son críticos</li><li>▪ Las aseveraciones de los estados financieros que se combinaron en cada objetivo de auditoría</li><li>▪ La evaluación del riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos en cada objetivo de auditoría</li><li>▪ Los procedimientos planificados para obtener evidencia de auditoría que respalde el riesgo de que ocurran errores e irregularidades significativos.</li><li>▪ Los procedimientos de auditoría sustantivos planificados.</li></ul>		



<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

	<b>Objetivos de Auditoría:</b>	<b>Crítico</b>	<b>Riesgo</b>
1	Los saldos acumulados de efectivo en bancos existen, fueron contabilizadas íntegramente y fueron adecuadamente valuados.	No	Bajo
2	Los saldos pendientes de pago a proveedores de materia prima y materiales se contabilizaron íntegramente en forma exacta y oportuna.	No	Moderado
3	Los gastos de intereses sobre préstamos existen y fueron contabilizados de acuerdo como lo especifican los contratos y escrituras de los préstamos.	No	Bajo
4	La deuda por préstamos y obligaciones financieras fue adecuadamente contabilizada y valuadas. Fueron revelados los asuntos que así lo requieren.	No	Bajo
5	Los términos de los convenios de préstamos fueron cumplidos, Las adiciones y amortizaciones de préstamos bancarios existen.	No	Bajo

<b>Rubros de los estados financieros:</b>	
▪ Proveedores	▪ Ventas
▪ Préstamos bancarios	▪ Gastos de administración
▪ Cuentas por pagar diversas	▪ Gastos financieros
▪ Efectivo y equivalentes	

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

<b>Objetivo de auditoría número 1:</b>
Los saldos acumulados de efectivo en bancos existen, fueron contabilizadas íntegramente y adecuadamente valuados.
<b>Riesgo a nivel de procesos o clase significativa de transacciones:</b>
No proveer los recursos financieros necesarios para la operación del Ingenio en forma oportuna y en consecuencia incrementar los costos financieros y disminución de la ganancia.

**Evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativas:**

<b>RIESGO</b>	<b>Razonamiento</b>
Bajo	Existen controles específicos de conciliación de los saldos de efectivo con los reportes auxiliares. Los controles son adecuados y mitigan el riesgo de errores e irregularidades. Adicionalmente los controles de autorización de entradas y salidas de efectivo son adecuados y funcionan apropiadamente.

**Respaldo de la evaluación del riesgo (Pruebas de control):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
Todos los desembolsos son autorizados por ejecutivos con un nivel de autoridad adecuado. <u>Prueba de control:</u> Seleccionar una muestra de 30 desembolsos y verificar que el control funcionó durante el período.		
Mensualmente se preparan conciliaciones de saldos bancarios contra los saldos contables. <u>Prueba de control:</u> Verificar el cumplimiento de este control durante todo el año en el 100% de conciliaciones bancarias preparadas durante diciembre y junio del período sujeto a revisión.		

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**Respaldo de la evaluación del riesgo (Pruebas de control):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
Existe una segregación adecuada de funciones incompatibles. <u>Prueba de control:</u> Verificar la existencia de manuales que así lo indiquen y verificar la evidencia de la segregación de funciones en la documentación de soporte de las transacciones y saldos de 30 desembolsos y de dos conciliaciones de saldos bancarios.		
Periódicamente se concilian los ingresos de efectivo contra la documentación de soporte: <u>Prueba de control:</u> Verificar que el control de depósitos se realizó durante el último día de cada trimestre del período sujeto a revisión.		
<b>Evaluación final del riesgo: Bajo</b>		

**Respuesta a la evaluación del riesgo (Pruebas de detalle):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
<b>Procedimientos analíticos sustantivos:</b>		
<b>Procedimientos analíticos:</b>		
Analizar la tendencia de los flujos de efectivo de la compañía considerando factores tales como: Fluctuación del efectivo en función del período productivo del Ingenio y de sus estrategias para el presente año.		
<b>Pruebas de detalle:</b>		
Inspeccionar la documentación de respaldo de las conciliaciones de saldos bancarios y analizar las partidas en conciliación y su razonabilidad:		
Verificar que los saldos según contabilidad y según el estado de cuenta del banco correspondan a los valores incluidos en el control preparado por la administración.		

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**Respuesta a la evaluación del riesgo (Pruebas de detalle):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
<b>Procedimientos analíticos sustantivos:</b>		
<b>Pruebas de detalle:</b>		
Inspeccionar la documentación de soporte de todas las partidas en conciliación superiores al nivel de materialidad determinado.		
Solicitar confirmación de saldos bancarios con el apoyo y autorización de la administración.		
<b>Evaluación final del riesgo: Bajo</b>		

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**Objetivo de auditoría número 2:**

Los saldos pendientes de pago a proveedores de materia prima y materiales se contabilizaron íntegramente en forma exacta y oportuna:

<b>Proceso y referencia.</b>	<b>Descripción del riesgo a nivel de procesos o clase significativa de transacciones</b>
Contabilidad	Desembolso y provisión de gastos de operación
Tesorería	Desembolso y provisión de gastos de operación

**Evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativas:**

<b>RIESGO</b>	<b>Razonamiento</b>
Moderado	Todos los desembolsos son autorizados y aprobados por ejecutivos con un nivel de autoridad adecuado. Se concilian al final de cada mes las facturas pendientes de pago y los registros contables.

**Respaldo de la evaluación del riesgo (Pruebas de control):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
<p>Todos los desembolsos son autorizados por ejecutivos con un nivel de autoridad adecuado.</p> <p><u>Prueba de control:</u> Seleccionar una muestra de 30 desembolsos y verificar que el control funcionó durante el período.</p>		

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**Respaldo de la evaluación del riesgo (Pruebas de control):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
<p>Al final de cada mes se integran las cuentas por pagar y se verifica que la documentación de soporte exista y que haya sido debidamente autorizada por ejecutivos con un nivel de autoridad adecuado. La auditoría interna revisa la preparación de ese control y reporta las excepciones en el informe bimensual que envía al comité de auditoría.</p> <p><u>Prueba de Control:</u> Inspeccionar los reportes emitidos por auditoría interna y verificar el seguimiento que se hizo a los hallazgos del segundo y tercer trimestres.</p>		
<b>Evaluación final del riesgo: Bajo</b>		

**Respuesta a la evaluación del riesgo (Pruebas de detalle):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
<b>Procedimientos analíticos sustantivos</b>		
Comparar la tendencia de los índices de rotación de pago a proveedores y la relación con respecto al índice del período anterior y la relación con las otras cuentas del estado de resultados.		
<b>Pruebas de detalle:</b>		
Verificar el pago de las facturas de los proveedores de caña y materiales realizados después de la fecha de cierre del período auditado. Inspeccionar la documentación de soporte de los pagos seleccionados mediante muestreo no estadístico.		
Enviar requerimientos de confirmación a los principales proveedores del Ingenio y a otros seleccionados con ayuda de herramientas de muestreo no estadístico.		
<b>Evaluación final del riesgo: Bajo</b>		

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

<b>Objetivo de auditoría número 3:</b>
Los gastos de intereses sobre préstamos existen y fueron contabilizados de acuerdo como lo especifican los contratos y escrituras de los préstamos.

<b>Efecto potencial en los estados financieros y aseveraciones</b>	<b>Descripción del riesgo a nivel de procesos o clase significativa de transacciones</b>
Incremento en la carga financiera	No proveer los recursos financieros necesarios para la operación del Ingenio en forma oportuna y en consecuencia incrementar los costos financieros y disminución de la ganancia.

**Evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativas:**

<b>RIESGO</b>	<b>Razonamiento</b>
Bajo	Los intereses generados por las obligaciones son actividades que se registran y calculan periódicamente y son fácilmente identificables y verificables. Todas las partidas con las cuales se contabilizan intereses (provisión o pago) son autorizadas por el jefe de tesorería, quien verifica que la tasa cobrada este de acuerdo a lo pactado (tasa, plazo, forma de pago, etc)

**Respaldo de la evaluación del riesgo (Pruebas de control):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
Mensualmente se prepara un análisis del porcentaje de la relación de los intereses contabilizados y el cálculo que resulta al aplicar la tasa de interés autorizada por los montos de capital adeudado durante el período cubierto. <u>Prueba de control:</u> Verificar que al final de cada trimestre del período auditado se realizó ese control y que se dio seguimiento a los hallazgos, en caso existan.		
<b>Evaluación final del riesgo: Bajo</b>		

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**Respuesta a la evaluación del riesgo (Pruebas de detalle):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
<b>Procedimientos analíticos sustantivos</b>		
Analizar la relación entre el gasto financiero y el capital de los préstamos que los originaron		
Analizar las variaciones entre los gastos de operación ejecutados y el presupuesto.		
<b>Pruebas de detalle</b>		
Inspeccionar el pago de intereses del último mes de cada uno de los cuatro trimestres del período auditado.		
<b>Evaluación final del riesgo: Bajo</b>		



<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**Objetivo de auditoría número 4:**

La deuda por préstamos y obligaciones financieras fue adecuadamente contabilizada y valuada a la fecha de cierre del ejercicio y los asuntos que así lo requieren fueron revelados.

<b>Efecto potencial en los estados financieros y aseveraciones</b>	<b>Descripción del riesgo a nivel de procesos o clase significativa de transacciones</b>
Incremento en la carga financiera	No proveer los recursos financieros necesarios para la operación del ingenio en forma oportuna y en consecuencia incrementar los costos financieros y disminución de la ganancia.

**Evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativas:**

<b>RIESGO:</b>	<b>Razonamiento:</b>
Bajo	Los préstamos bancarios son fácilmente identificables y el objetivo puede ser verificado a través de la aplicación de procedimientos sustantivos de confirmación de saldos e inspección de la documentación que los soporta

**Respaldo de la evaluación del riesgo (Pruebas de control):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
Mensualmente se prepara un análisis del porcentaje de la relación de los intereses contabilizados y el cálculo que resulta al aplicar la tasa de interés autorizada por los montos de capital adeudado durante el período cubierto. <u>Prueba de control:</u> Verificar que al final de cada trimestre del período auditado se realizó ese control y que se dio seguimiento a los hallazgos, en caso existan.		

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**Respaldo de la evaluación del riesgo (Pruebas de control):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
<p>Todas las adquisiciones de deuda son autorizadas por el consejo de administración y se documentan en acta de las reuniones que periódicamente se realizan. Adicionalmente la auditoría interna verifica y confirma que las deudas adquiridas son consistentes con las estrategias del Ingenio de mediando y corto plazo.</p> <p><u>Prueba de control:</u> Verificar que las deudas adquiridas durante el período fueron autorizadas por el consejo de administración y documentadas en actas y que en los informes de auditoría interna se verificó que la adquisición de deuda es consistente con el presupuesto y los objetivos del Ingenio.</p>		
<b>Evaluación final del riesgo: Bajo</b>		

**Respuesta a la evaluación del riesgo (Pruebas de detalle):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
<b>Procedimientos analíticos sustantivos:</b>		
<p>Mensualmente se prepara un análisis del porcentaje de la relación de los intereses contabilizados y el cálculo que resulta al aplicar la tasa de interés autorizada por los montos de capital adeudado durante el período cubierto. Verificar que al final de cada trimestre del período auditado se realizó ese control y que se dio seguimiento a los hallazgos. Verificar que las tasas calculadas, son adecuadas considerando el capital, plazo y tasa de interés correspondientes a cada uno de los préstamos.</p>		
<p>Analizar la tendencia de los flujos de efectivo de la compañía considerando factores tales como: Fluctuación del efectivo en función del período productivo</p>		

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
del Ingenio y de sus estrategias para el presente año.		
<b>Pruebas de detalle:</b>		
Verificar la existencia de las obligaciones por préstamos bancarios y otras obligaciones financieras a la fecha de cierre.		
Verificar que el Ingenio cumplió con las obligaciones originadas por los contratos de los préstamos bancarios.		
<b>Evaluación final del riesgo: Bajo</b>		

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

<b>Objetivo de auditoría número 5:</b>
Los términos de los convenios de préstamos fueron cumplidos, Las adiciones y amortizaciones de préstamos bancarios existen

<b>Efecto potencial en los estados financieros y aseveraciones</b>	<b>Descripción del riesgo a nivel de procesos o clase significativa de transacciones</b>
Integridad, existencia y exactitud.	Contratación y amortización de préstamos bancarios
Incremento en la carga financiera	No proveer los recursos financieros necesarios para la operación del Ingenio en forma oportuna y en consecuencia incrementar los costos financieros y disminución de la ganancia.

**Evaluación del riesgo de errores e irregularidades significativas:**

<b>RIESGO</b>	<b>Razonamiento</b>
Bajo	Los préstamos bancarios son fácilmente identificables y el objetivo puede ser verificado a través de la aplicación de procedimientos sustantivos de confirmación de saldos e inspección de la documentación que los soporta.

**Respaldo de la evaluación del riesgo (Pruebas de control):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
Mensualmente se prepara un análisis del porcentaje de la relación de los intereses contabilizados y el cálculo que resulta al aplicar la tasa de interés autorizada por los montos de capital adeudado durante el período cubierto. <u>Prueba de control:</u> Verificar que al final de cada trimestre del período auditado se realizó ese control y que se dio seguimiento a los hallazgos, en caso existan. Adicionalmente la auditoría interna verifica el cumplimiento de los requerimientos de los acreedores en cuanto a cumplimiento con índices de operación.		
<b>Evaluación final del riesgo: Bajo</b>		

<b>PT: Programa de auditoría del Proceso de Tesorería</b>	<b>Referencia</b>	<b>6-B</b>
<b>Cliente: Ingenio San Luis, S.A.</b>	<b>Hecho por:</b>	<b>SG</b>
	<b>Fecha</b>	<b>Mayo, 2004</b>

**Respuesta a la evaluación del riesgo (Pruebas de detalle):**

<b>Naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría:</b>	<b>HP/fecha</b>	<b>Ref.</b>
<b>Procedimientos analíticos sustantivos:</b>		
<b>Pruebas de detalle:</b>		
Inspeccionar el cumplimiento de los índices según lo requieren los convenios de préstamos otorgados al Ingenio y verificar el informe preparado por la auditoría interna al respecto.		
Verificar que el Ingenio cumplió con las obligaciones originadas por los contratos de los préstamos bancarios.		
<b>Evaluación final del riesgo: Bajo</b>		

## **Conclusiones:**

- 1 La planeación de la auditoría desde el punto de vista del análisis estratégico, le permite al auditor desarrollar un programa de auditoría para luego esté en posición de emitir una opinión; asimismo le permita identificar y reportar hallazgos que aportan valor agregado para una auditoría eficiente y eficaz.
- 2 El entendimiento del negocio es una actividad requerida por las Normas Internacionales de Auditoría Generalmente Aceptadas que facilitan la identificación de los posibles riesgos de negocio y la forma en que son administrados por el cliente.
- 3 Para medir el desempeño del negocio, la administración del cliente diseña y ejecuta el análisis de indicadores de su desempeño operativo, los cuales constituyen una valiosa herramienta de análisis para el auditor, al formarse una opinión sobre los saldos y transacciones de los estados financieros.
- 4 Al planificar y desarrollar una auditoría con la ayuda de herramientas de análisis, como el “análisis estratégico y de procesos”, el auditor obtiene un entendimiento apropiado de los riesgos a nivel estratégico y de procesos a los cuales está expuesto el cliente y de los controles que ha implementado para administrarlos.
- 5 El auditor prepara un programa de auditoría en el cual define los objetivos de la auditoría en función del entendimiento que obtuvo del cliente, de sus riesgos estratégicos y de procesos y de las clases significativas de transacciones relacionadas; además realiza una

evaluación preliminar y posteriormente una evaluación del riesgo de auditoría relacionado con cada objetivo de auditoría definido.

- 6 Al identificar y analizar los riesgos y controles del negocio, el auditor realiza una evaluación preliminar que posteriormente respaldará, sobre el impacto de esos riesgos en los objetivos de la auditoría que definió en su programa y en función de ello planifica y realiza procedimientos que responden al riesgo de errores e irregularidades, previamente definidos para cada uno de los objetivos de auditoría identificados.

## **Recomendaciones:**

- 1 La utilización de herramientas como el análisis estratégico y de procesos pueden ser utilizadas por el auditor para realizar una auditoría de manera eficiente y eficaz, utilizando el presupuesto de tiempo asignado de manera inteligente y efectiva y concentrándose en las áreas de riesgo. Debido a ello resulta apropiada la aplicación de esas técnicas en el proceso de auditoría, dando cumplimiento a lo requerido por las Normas Internacionales de Auditoría y a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Guatemala, según sea el caso.
- 2 Identificar los riesgos estratégicos del negocio le permitirá al auditor identificar las áreas de riesgo en los estados financieros y en función de ello diseñar las pruebas que le permitan estar en posición de administrar el riesgo de errores e irregularidades. Al identificar la forma en que el cliente administra los riesgos, el auditor respaldará su evaluación preliminar del riesgo de errores e irregularidades que posteriormente deberá respaldar mediante la verificación de la estructura de control interno.
- 3 La utilización de los indicadores clave del desempeño del negocio le permitirá al auditor analizar el rendimiento operativo del cliente. Sin embargo, previo a utilizarlos debe obtener un entendimiento de la forma en que se calculan y de la confiabilidad de la fuente.
- 4 La evaluación preliminar del riesgo de errores e irregularidades por cada objetivo de auditoría debe realizarse considerando la forma en que el cliente administra ese riesgo. Esa forma de administrar el riesgo debe ser identificada y verificada con el propósito de



respaldar la evaluación del riesgo de cada objetivo de auditoría y dar respuesta a esa evaluación preliminar.

- 5 El programa de auditoría debe diseñarse considerando las actividades de control que el cliente realiza para administrar el riesgo de errores e irregularidades. En ese sentido resultará apropiado que las actividades del análisis estratégico y de procesos se completen previo al inicio de procedimientos sustantivos debido a que, en función de lo anterior, se definirá la naturaleza oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que se documentarán posteriormente en los programas de auditoría.
- 6 La evaluación preliminar de riesgo y la respuesta a esa evaluación, por cada objetivo de auditoría, debe realizarse considerando el impacto que el riesgo tiene sobre los saldos y transacciones relacionados. Previamente, esa consideración debe hacerse al diseñar los objetivos de la auditoría que también deben responder al impacto que tienen en los estados financieros de la entidad auditada. En resumen debe realizarse una evaluación preliminar, debidamente respaldada, del riesgo de errores e irregularidades por cada objetivo de auditoría.

## **Bibliografía**

- 1 American Institute of Certified Accountants COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission. Internal Control – Integrated Framework. 2 Vols., New Jersey, 1994.
- 2 American Institute of Certified Public Accountants, Inc. AICPA. Audit and Accounting Guides. Marzo 1 de 2004 Analytical Procedures
- 3 Arens Alvin, Auditoría. Un enfoque integral, México: Editorial Pearson, Sexta edición 1996, pp 838-840
- 4 Comité Internacional de Normas de Auditoría (IASC por sus siglas en inglés) – Normas Internacionales de Auditoría, Edición 2001
- 5 Congreso de la República de Guatemala. Código de Comercio de Guatemala, Guatemala, 1970
- 6 Congreso de la República de Guatemala. Constitución Política de la República de Guatemala, Guatemala, 1,985
- 7 Instituto Americano de Contadores Públicos y Auditores- Clasificación de Normas y Procedimientos de Auditoría, SAS-I, Declaraciones sobre Normas de Auditoría.

**Bibliografía**

- 8 Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores - IGCPA. Normas de Auditoría generalmente aceptadas en Guatemala, 1998.
- 9 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas Internacionales de Información Financiera. (2003).
- 10 KPMG Guía de Metodología Auditoría 2000. (Trad. LARO Miami). Colombia: Edita. (1998, original publicado en 1997).
- 11 KPMG Guía Práctica Entendimiento de Riesgos y Controles. (Trad. LARO Miami). Colombia: Edita (1996)..
- 12 KPMG Guía de Mejoramiento de Productividad y Calidad. (Trad. LARO Miami). Colombia: Edita. (1996, original publicado en 1995).
- 13 KPMG Peat Marwick. Guía de control Interno 2001
- 14 KPMG Peat Marwick. Guía de procedimientos analíticos 2002
- 15 KPMG Peat Marwick. Manual de Auditoría 2003.
- 16 Universidad de San Carlos de Guatemala, Material de apoyo a la preparación de tesis, 2002
- 17 Molina, R. Contabilidad Fabril y Agropecuaria 1985

## **Bibliografía**

18 Direcciones de Internet:

18-1 [http:// http://www.netconsul.com/tecnicas/coso.shtml](http://http://www.netconsul.com/tecnicas/coso.shtml)

18-2 <http://www.coso.org>

19-3 <http://www.elsalvador.com/noticias/2004/01/05/negocios/neg6.asp>