



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CONTADURIA PUBLICA**

**“MODELO DE PROGRAMAS DE AUDITORIA DE LOS INVENTARIOS
Y COSTOS EN LA EXPLOTACION DE GANADO VACUNO”**

TRABAJO PRESENTADO POR:

**GLENDA CEDY BUENDIA FLORES
NINFA FRANCISCA SANTOS PALACIOS
TERESA DEL CARMEN ARIAS DE CUBIAS**

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA



FEBRERO 1990

T
338.13
B 928m

Ej. 1

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR

LIC. JOSE LUIS ARGUETA ANTILLÓN

SECRETARIO GENERAL

ING. RENE MAURICIO MEJIA FUENTES

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

DECANO

LIC. MARIA HORTENSIA DUEÑAS DE GARCIA

SECRETARIO

LIC. SANTOS SATÚRDINO SERPÁS

ASESOR

LIC. JOSE PROSPERO ARIAS

JURADO EXAMINADOR

PRESIDENTE : LIC. RICARDO ALBERTO JIMENEZ BENITEZ
1er. VOCAL : LIC. CARLOS HENRIQUEZ RUANO
2do. VOCAL : LIC. JOSE PROSPERO ARIAS

SAN SALVADOR, DE FEBRERO DE 1990

AL SER SUPREMO :

Porque puso en mi camino los canales adecuados para poder alcanzar una de mis metas profesionales.

A MIS HIJOS, HENRY RODOLFO y FERNANDO ALBERTO, con inmenso amor por ser quienes me animaron para alcanzar este triunfo.

A MI MADRE Y HERMANO, con mucho amor.

A PROFESORES Y AMIGOS, por ayudarme a que una de mis metas se cumpliera.

Les doy las gracias y que el ser Supremo les colme de bendiciones

NINFA FRANCISCA SANTOS

DIOS Y AL SEÑOR JESUCRISTO : Por brindarme Amor, Bendiciones
y Sabiduría.

A MIS PADRES : Quienes siempre se impulsaron a
seguir adelante y por todo su
amor que me dan.

MI ESPOSO RAUL : Por todo el amor, comprensión, pa
ciencia y ayuda que me proporcionó.

MIS HIJOS RAULITO Y ELIZABETH : Por ser mi fuente de inspiración y
a quienes amo.

A FAMILIARES, PROFESORES Y AMIGOS : Por la ayuda brindada para que es
ta obra se finalizará, a todos --
Gracias y Dios les bendiga.

TERESA DE CUBIAS

I N D I C E

INTRODUCCION

CAPITULO I

Pág.

ASPECTOS GENERALES DE LA EXPLOTACION GANADERA

1.1. Antecedentes de la Ganaderia	1
1.2. Generalidades sobre el Ganado Vacuno	5
1.3. Proceso de Producción	9
1.4. Organización de la Empresa y Sistema Contable	13
1.4.1. Organización de la Empresa	13
1.4.2. Sistema Contable	16
1.4.3. Sistemas y Métodos de Costos de Producción	23

CAPITULO II

PROGRAMAS DE AUDITORIA Y CONTROL INTERNO

2.1. Concepto e Importancia	29
2.2. Objetivos de los Programas de Auditoría	31
2.3. Elementos para la Formulación de los Programas	32
2.4. Formato y Contenido de los Programas	38
2.5. Control Interno	44

CAPITULO III

INVESTIGACION DE CAMPO

3.1. Objetivos de la Investigación	52
3.2. Universo y Diseño de la Muestra	53
3.3. Recolección de Datos	54
3.4. Tabulación y Análisis de Resultados	55

CAPITULO IV

MODELO DE PROGRAMA DE AUDITORIA DE LOS INVENTARIOS Y COSTOS DE LA EXPLOTACION DE GANADO VACUNO.

4.1. Planeación de la Auditoría	74
4.2. Programa de Auditoría de Inventarios y Costos	87
4.3. Papeles de Trabajo	132
4.4. Análisis y Evaluación de la Evidencia	137

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1. Conclusiones	141
5.2. Recomendaciones	142

ANEXOS	145
--------	-----

APENDICE	171
----------	-----

BIBLIOGRAFIA	175
--------------	-----

INTRODUCCION

La economía nacional está basada en un porcentaje alto del sector agropecuario y dentro de esta clasificación se encuentra la ganadería. En este sentido las explotaciones ganaderas constituidas como sociedades anónimas están sujetas a llevar una serie de registros contables y para ello es necesario que los Estados Financieros estén auditados por un Contador Público Independiente.

En consecuencia el trabajo pretende divulgar que la utilización de Programas de Auditoría aplicados de los Inventarios y Costos en la Explotación de Ganado Vacuno facilite que el Contador Público Independiente desarrolle adecuadamente el trabajo de auditoría. Así tenemos, que el Capítulo I trata sobre los aspectos generales de la ganadería, lo que comprende antecedentes históricos, conocimientos generales del ganado vacuno, la organización de la empresa y sistema contable.

El Capítulo II presenta los conceptos, objetivos de los programas de auditoría, además los elementos para la formulación de los programas, formato, contenido de los programas y control interno.

Capítulo III, contiene la información relacionada con la --

investigación de campo, la metodología que se utilizó, así como el análisis e interpretación de la información.

Capítulo IV, comprende la planeación de la auditoría y hace énfasis de un Modelo de Programa de Auditoría de los Inventarios y Costos en la Explotación ganadera. Así como de los papeles de trabajo, análisis y evaluación de la evidencia.

En el Capítulo V, se exponen las Conclusiones y Recomendaciones surgidas de la investigación de campo, como resultado del estudio de la información relacionada con el tema y para comprobar la hipótesis planteada.

CAPITULO I

1. ASPECTOS GENERALES DE LA EXPLOTACION GANADERA.

1.1 ANTECEDENTES DE LA GANADERIA.

La crianza y explotación de ganado bovino constituye un factor decisivo en el desarrollo de la economía nacional tanto en el componente alimentario que aporta para la población como por su capacidad de generar empleo.

Según el autor mexicano Gálvez Azcanio, la ganadería es una "actividad industrial que valiéndose de ciertas técnicas se dedica a la cría, procría, engorde, desarrollo y venta de determinadas especies de animales, o al mantenimiento y explotación de los mismos con el objeto de aprovechar los productos que de ellos pueden obtenerse".^{1/} No todo ganadero cubre la totalidad de tales actividades por lo que generalmente se producen especialidades dentro del sector.

El presente trabajo se centrará en la ganadería bovina leche ra que la Legislación Salvadoreña define como "la rama de la zootécnica que trata de la producción, crianza, selección y engorde de ganado bovino para la producción de carne, leche, subproductos y derivados".^{2/}

^{1/} Gálvez Azcanio. La Industria Ganadera, aspectos contables, técnicos y administrativos de la explotación del ganado bovino, Editorial Ecasa, México, 1986, pág. 13.

^{2/} Ley de Fomento y Desarrollo Ganadero, Decreto No. 219, La Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1984. Pág. 8.

En América no existía el ganado vacuno y sólo hasta 1521 se registran las primeras importaciones de ganado cruzado procedente de la península española, para cubrir una de las más urgentes demandas de los colonizadores.

Hasta mediados del siglo diecinueve llegó a los Estados Unidos el ganado que sirvió de base a las razas actuales, manteniéndose como raza pura durante el período colonial. La explotación lechera estuvo limitada a hatos relativamente pequeños en dicho período.

En 1625 se produce la primera importación de ganado Holstein-Frieseian proveniente de Holanda, que fue distribuida en casi todo el continente americano, donde hasta la fecha esta raza es la de mayor producción de leche.

Las vacas Holstein son excelentes productores de leche y se caracterizan por ser animales dóciles y fáciles de manejar. No obstante presentan el inconveniente de los animales de raza pura que no soportan los climas y plagas tropicales. Por tal motivo se les cruza con el cebú para generar una variedad más resistente y con mayor producción de leche.

El ganado suizo es la más antigua de las razas, que debe su nombre a su país de origen.

Se le cría frecuentemente en zonas tropicales como animal de raza pura o con cruces de cebú y ganado criollo.

La raza "Jersey" proviene de las provincias francesas de Bretaña y Normandía, en la Isla de Jersey. La leche de estas vacas es más rica en grasa que la de cualquier otra raza así como la del ganado de raza Guernsey que proviene del mismo lugar. Se caracteriza por su notable color amarillo y sus grandes glóbulos grasos.

Considerando la baja productividad lechera del ganado criollo y en virtud del crecimiento de la demanda de este producto, se ha introducido en las últimas décadas razas más productivas para su cruzamiento con la población ganadera criolla.

El cruce criollo, para la producción más frecuente en la ganadería lechera es la vaca criolla con el toro Holstein.

En 1929 la Dirección General de Agricultura, hoy Ministerio de Agricultura y Ganadería, importó el primer lote de ganado de raza pura con el objeto de mejorar el hato nacional. La política ganadera de entonces se basaba en los 3 postulados siguientes:

- a) Importación de animales de raza pura comprados en el país de origen, con posibilidades de adaptación local,

destinados a la industria privada y venta de los reproductores a precio de costo.

- b) Asistencia gratuita de servicio veterinario para su --
aclimatación, y
- c) Orientación sobre alimentación, cuidado y racionamiento.

Las primeras razas puras, importadas en 1929 de los Estados Unidos, Nicaragua y Guatemala, fueron introducidas al país por la vía marítima, por el puerto de La Libertad, según el siguiente detalle :

Raza	País de Origen	N ú m e r o		
		Vacas	Toro	Total
Ayrshine	Estados Unidos	35	3	38
Sharthorn	Estados Unidos		2	2
Hereford	Estados Unidos		1	1
Holstein	Estados Unidos	77	4	81
Holstein	Nicaragua	10		10
Holstein	Guatemala	10		10
TOTAL DE GANADO PURO IMPORTADO ^{3/}				142

Las razas más comunes en el país para la producción lechera

^{3/} FUENTE: La Dirección General de Agricultura en 1929 FELIX CHOUSSEY, Talleres Gráficos Cisneros, San Salvador, El Salvador. (Memoria de los trabajos realizados durante el año de 1929).

son: Holstein, Suiza, Jersey, Brown Swiss y Guernsey; en zonas tropicales como la de El Salvador se realizan con frecuencia los cruces de estas razas con el cebú, ya que las vacas cebú puras, no son muy adecuadas para la producción de leche.

De acuerdo a las características raciales del ganado vacuno en el país, se observó que existe una población heterogénea con predominio de sangre derivada de los animales de origen hispanico, introducidas en el período de la colonización. Este ganado conocido como criollo, representa un alto porcentaje del hato nacional.

1.2 GENERALIDADES SOBRE EL GANADO VACUNO.

Atendiendo a la utilidad que presta a sus explotadores o los fines a que éstos lo destinan el ganado vacuno se divide en : -- productor de leche, de carne o de doble propósito. Los buenos -- productores de leche poseen las características siguientes: cabeza bien delineada y proporcional al cuerpo; hocico grande, con ollares anchos y abiertos; las mandíbulas son fuertes, los ojos grandes y brillantes; la testuz es ancha y plana; el puente de la nariz es recto y las orejas son de tamaño mediano, el cuello largo y delgado e insertado en forma suave en las paletillas.

El tronco es proporcional al tamaño del animal, largo y pro

fundo. Las costillas están altas y bien separadas; tiende a -- aumentar la anchura y profundidad del tronco hacia la parte -- posterior. Las patas y pezuñas poseen huesos finos y fuertes. Las pezuñas constan de una placa gruesa y dura.

El ganado lechero requiere de buena alimentación para elevar su talla y mejorar su capacidad productiva. El principal alimento del ganado es el pasto, pero para lograr el adecuado desarrollo la alimentación se debe complementar con vitaminas, hidratos, proteínas, minerales y otros nutrientes que no siempre se encuentran en los pastos. De igual manera se emplearán forrajes para el mismo fin.

La Administración alimentaria del ganado lechero implica -- también un adecuado ensilaje de los pastos y granos que suplirán eventuales escaseces como las que producen las sequías u -- otros fenómenos naturales.

El ensilaje persigue, asimismo conservar jugosos los forrajes sin mermar el valor nutritivo de éstos y evitar su descomposición protegiéndolos del aire, del agua y de las plagas. Un -- componente esencial de la dieta bovina es el agua. Esta se administra según lo requiera la edad y la raza del animal, así como las condiciones climatológicas en que éste se desarrolla.

El manual para Educación Agropecuaria "Bovinos de Leche", muestra la tabla de necesidad promedio de agua, como sigue :

<u>Clase de animal</u>	<u>Necesidad de agua</u>
Ternereros	5 a 15 litro/día
Bovinos de 1 a 2 años	15 a 35 " "
Vacas secas	30 a 60 " "
Productores de :	
10 kg. leche	50 a 80 litro/día
20 kg. leche	70 a 100 " "
30 kg. leche	90 a 150 " "

Los establos para vacunos lecheros deben satisfacer las necesidades de higiene y comodidad de los animales, facilitar el trabajo de los encargados del manejo y permitir mayor eficiencia en el uso instrumental y en la manipulación de los productos.

Los recintos deberán ser del tamaño adecuado para que las reses puedan tener libertad de movimiento. Esto es importante porque así se evitan daños a las ubres o las patas. La distribución de espacio en el establo deberá estar diseñada para -- que el personal alimente y ordeñe a los animales con un mínimo de esfuerzo físico.

Las enfermedades de cualquier tipo tienden a reducir la -- producción de leche. Entre las más frecuentes se hallan las siguientes: mastitis, brucelosis, diarrea de los terneros y tu--berculosis.

La Mastitis se caracteriza por la inflamación de la ubre y producción de leche grumosa y en menor cantidad. Esta leche no es apta para consumo humano ni de otros animales domésticos -- porque es vehículo de contagio.

La Brucelosis provoca aborto en el último tercio de la gestación. Esta enfermedad es transmisible al hombre y se puede prevenir mediante la vacunación de las terneras, entre los 4 y 9 meses de edad.

El problema más grave para las crías es la diarrea. Esta enfermedad puede producir la muerte de los terneros pocas horas -- después de haberse observado los primeros síntomas y suele ser provocada por excesiva ingestión de leche o por bacterias. El -- tratamiento consiste en el suministro de medicinas a base de -- sulfas y antibióticos.

La Tuberculosis se presenta con mayor frecuencia en los pulmones de las reses, pero también puede afectar cualquier otro -- órgano. No existe tratamiento eficaz contra la tuberculosis en el ganado vacuno y en casos avanzados provoca la muerte del animal.

El mexicano Richard Davis sostiene que la "prevención de -- las enfermedades cuando es posible, constituye el tratamiento --

más eficaz y económico".^{4/}

Es importante establecer un programa preventivo de enfermedades mediante la vacunación oportuna y la desparasitación mensual, acompañada de buena alimentación e higiénico alojamiento.

1.3 PROCESO DE PRODUCCION.

El proceso productivo de la actividad pecuaria tiene como finalidad mejorar la raza y rendimiento de los animales.

La producción lechera comprende seis procesos básicos como sigue :

- Lactancia
- Desarrollo de terneros
- Proceso de monta o inseminación artificial
- Preñez
- Nacimiento
- Producción de leche.

1.3.1 Lactancia : este proceso se inicia cuando los terneros de uno a ocho días de nacidos llegan a las instalaciones de ternerizas. El ternero es vendido y la ternera es marca

^{4/} Davis Richard F. "La vaca lechera". Su cuidado y explotación. Editorial Limusa, México, pág. 215.

da con el fierro de la empresa o mediante otros procedimientos de marcaje que permiten el adecuado control e identificación del animal.

La ternera es alimentada con leche hasta que alcanza 130 - libras de peso. Si la cría pesa de 70 a 80 libras deberá permanecer en cuadras individuales hasta alcanzar el plazo de destete o sea de dos a tres meses.

El principal objetivo del proceso de lactancia es el de asistir al ganado para lograr un buen crecimiento.

1.3.2 Desarrollo de terneros : las crías se mantienen en cuadras colectivas hasta que cumplen seis meses; aunque el período puede extenderse hasta los quince meses, después del -- cual se pasan a pastoreo. Aquí se les alimenta hasta que se convierten en novillas.

1.3.3 Proceso de monta o de inseminación artificial: - las novillas están listas para la monta cuando alcanzan un peso de 650 a 700 libras; ésto es, a la edad de quince a dieciocho - meses en que suele producirse el celo. Un toro saludable puede atender de treinta a cuarenta vacas o bien producir semen para la inseminación.

Luego de seleccionar el semen habrá que decidir el momento oportuno para que las vacas o novillas sean inseminadas. Cuarenta días después, el veterinario efectuará un examen para diagnosticar la preñez. Si el resultado es positivo las novillas pasan al hato de ganado en proceso de preñez, y las vacas se trasladan al hato de ganado en ordeño. Cuando la vaca no ha cargado se realizan hasta tres inseminaciones, después de resultado negativo es clasificado como ganado problema y se vende. El objetivo de este proceso es mejorar el hato lechero.

1.3.4 Preñez : el período de preñez del ganado vacuno dura aproximadamente nueve meses. Las vacas entre 1 y 7 meses de preñez son objeto de explotación lechera hasta que al cabo de este tiempo se convierten en "vacas-secas" y se les deja de ordeñar, con el fin de prepararlas para el parto.

Durante la fase preparatoria se les alimenta y se les desinfecta para garantizar un parto sin problemas.

1.3.5 Nacimiento: las vacas próximas a parir deben de ser vigiladas con mayor esmero, para evitar accidentes. Casi nunca se necesita asistencia veterinaria, pero es preciso estar preparado para cualquier contingencia.

Después del alumbramiento la madre y el ternero pasan al -

establo, a formar parte del hato de paridas sin ordeño. En este recinto se propicia al ternero la ingesta de la primera leche de la vaca llamada calostro. Esta última contiene nutrientes y componentes defensivos necesarios para el saludable desarrollo del ternero. Este período es corto en las granjas de explotación lechera ya que es necesario separar al ternero de la madre para que no consuma la producción destinada a la venta.

El objetivo del proceso de nacimiento es el de proporcionar asistencia oportuna a la vaca parturienta y al recién nacido.

1.3.6 Producción de leche : este proceso comprende la explotación de las vacas recién paridas a partir del momento en que el ternero que ha mamado el calostro es separado de la madre. Esto suele hacerse 24 horas después del nacimiento, -- aunque hay otros criterios que extienden a los 8 días el período lactante del ternero, antes de separarlo de la ubre materna.

Después del parto la vaca es sometida a atención veterinaria.

El médico determinará si la vaca está sana y es buena productora de leche. En este caso el animal será remitido al hato

de paridas con ordeño. Pero si la vaca no está sana por lo -- cual es mala productora de leche será sometida a tratamiento para su posterior remisión al hato de paridas con ordeño o a la venta.

El ciclo de esta fase es constante. En ella se produce el celo de la vaca que marca el inicio del proceso de monta o de inseminación artificial. Para el ternero significa el comienzo del proceso de lactancia.

La preñez parece tener poca influencia en la producción de leche hasta el quinto mes aproximadamente. En este momento la producción empieza a decrecer con mayor rapidez, por lo que la vaca es trasladada a los siete meses para preparación del parto.

El ordeño se realiza 2 veces al día; una vez cada 12 horas, procurando que la vaca sea sometida a ello a la misma hora cada día y en condiciones de tranquilidad.

El objetivo de esta fase es lograr una óptima producción de leche tanto cuantitativa como cualitativamente.

1.4 ORGANIZACION DE LA EMPRESA Y SISTEMA CONTABLE.

1.4.1 Organización de la Empresa.

Con variables determinadas por su propia naturaleza y funcionamiento, la organización de la empresa pecuaria se basa en prin

cipios universales de la administración.

Esta última es definida por el autor Henry Fayol como la actividad orientada a "prever, organizar, mandar, coordinar y controlar. Prever es escrutar el porvenir y confeccionar el programa de acción; organizar es constituir el doble organismo material y social de la empresa, mandar es dirigir al personal; coordinar es ligar, unir y armonizar todos los actos y todos los esfuerzos; controlar es vigilar para que todo suceda conforme a las reglas establecidas y a las órdenes dadas".^{5/}

El administrador encauza, coordina e inspecciona todas -- las actividades de la empresa, con el fin de alcanzar el máxi mo rendimiento de la unidad productiva, mediante la adecuada administración de los recursos.

Existen marcadas diferencias en la administración de una empresa ganadera con respecto a la administración de otros ti pos de negocios. Entre ellas se encuentran el tamaño y tipo de negocios, así como la naturaleza de los productos o servicios. Otras diferencias incluyen la relación existente entre la fuer za de trabajo, la administración, la fijación de metas y la de pendencia de la actividad de fenómenos naturales, muchos de -- ellos imponderables.

^{5/} Fayol, Henry, Administración Industrial y General. Editorial México, Pág. 8.

Existen muchas definiciones de administración ganadera; una de ellas se debe al norteamericano Ronald Kay, quien la delimita como "un proceso de toma de decisiones mediante el cual recursos limitados son asignados a diversas alternativas de producción para organizar y operar el negocio de manera tal que se alcance algún objetivo".^{6/} Esta breve definición identifica a grandes rasgos, la mayor parte de las actividades administrativas que se llevan a cabo en las empresas ganaderas.

Toda empresa bien organizada debe establecer los niveles y funciones jerárquicas, en los cuales delegará autoridad y responsabilidad. Las actividades en la empresa, estarán sujetas a normas y principios, al ordenamiento de funciones y al establecimiento de reglamentos de trabajo, con el objeto de que la unidad productiva funcione como un todo eficiente.

El organigrama de una explotación ganadera muestra la estructura formal de la empresa (ver Anexo 1) y ubica a los niveles jerárquicos, a la cabeza de los cuales se halla la Asamblea General de Accionistas, como la máxima autoridad de la organización, cuyas facultades serán acordar y ratificar todas las actas y operaciones de la empresa, las resoluciones tomadas por la Asamblea deberán ser cumplidas por la Junta Directiva y estas trasladarlas a la Gerencia General.

^{6/} Kay Ronald D. Administración Agrícola y Ganadera. Planeación, Control e Implementación. Editorial Continental, S.A. México, 1986. Pág. 20.

La Auditoría Externa es una unidad de apoyo, ejercida por personas independientes con respecto a la organización de la empresa ganadera y su función consiste en dictaminar sobre los estados financieros y rendir informe a la Junta General de Accionistas. - También asesora a la Dirección sobre aspectos fiscales, laborales y financieros.

La Gerencia General es el máximo nivel ejecutivo para la toma de decisiones en la empresa. El Gerente General es el responsable de la dirección y control de las actividades de ésta y el que se encarga de representar a la empresa fuera de ella.

Bajo su directa responsabilidad, y supervisión se encuentran las jefaturas de Contador General, de Explotación Ganadera, de Mantenimiento y Ventas.

1.4.2 Sistema Contable.

La Contabilidad se define como "una disciplina que se ocupa de las normas y procedimientos para ordenar, registrar, y analizar las operaciones que realizan las unidades económicas individuales o constituidas bajo la forma de sociedades civiles o mercantiles, y valora dichas operaciones en dinero".^{7/}

^{7/} Arciniega Nájera, Cecilia Cristina. La Contabilidad en la Empresa Agropecuaria de Bovinos, Edit. Trillas, México, 1984. Pág. 43.

Según los autores Pyle, White y Larson, "El sistema contable comprende la documentación mercantil, los registros y los informes además del conjunto de procedimientos que se emplean para registrar las transacciones y reportar sus resultados".^{8/} Las razones más importantes para llevar registros contables son las siguientes :

- Medir la situación económica de la empresa en períodos determinados.
- Analizar el desenvolvimiento de la empresa, con información oportuna y confiable para la toma de decisiones.
- Para elaborar formas de pago de impuestos.
- Registros históricos para la elaboración de planes y presupuestos.
- Para determinar un sistema de control interno que proteja los activos.
- Sirve de base para solicitar créditos.
- Determinar costos.
- Determinar la rentabilidad de la actividad productiva.

El objetivo de la contabilidad es asegurar un registro correcto, detallado, clasificado y resumido de manera significativa en términos monetarios.

^{8/} Pyle, White, Larson. "Principios fundamentales de Contabilidad". Editorial Continental, S.A., México, 1981. Pág. 223.

Los registros a que se refiere el concepto anterior son los libros de contabilidad cuyo objetivo es recabar la información que facilita la formulación de estados financieros.

La función fundamental del sistema contable, consiste en -- dar a conocer el resultado de las operaciones realizadas basado en información oportuna y confiable para la toma de decisiones de carácter financiero y administrativo, así como llevar registros históricos y establecer controles internos.

- a) Legislación. Los aspectos legales que regulan a la explotación del ganado bovino se encuentran registrados en varias leyes. Por ejemplo, el Código de Comercio, - en el Art. 435, Título II, indica que "el comerciante está obligado a llevar contabilidad debidamente organizada, de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados, autorizados por la oficina encargada de la vigilancia del Estado y a conservar en buen orden - la correspondencia y demás documentos probatorios".

Señala por otra parte que el comerciante debe llevar los - registros contables siguientes: Estados Financieros, Diario y Mayor; Libros de Actas indicados en el Art. 40 y 246 y Libro de Registros de Accionistas Art. 147, del Código de Comercio. Si la sociedad es de régimen de capital variable, deberá de llevar un libro de registros de aumento o disminución de capiu

tal, conforme al Art. 312 del Código de Comercio.

Una sociedad anónima deberá solicitar en el Registro de Comercio las matrículas siguientes para comprobar la calidad del comerciante:

- De Comerciante Social
- De Empresa
- De Establecimiento

Estas deberán renovarse cada año. Por otra parte se deberá registrar el Balance General según el Art. 474 del Código de Comercio.

Existen asimismo, registros contables que los ganaderos están obligados a llevar. Según el Art. 57 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los "Ganaderos llevarán además, un registro de las compras y de las ventas de ganado con expresión de: fecha de la compra o venta, cantidad, sexo, edad, clase, sangre, variedad; precio de compra o de venta, y el nombre, domicilio, residencia del vendedor o comprador, según el caso.

También llevarán un registro de la procreación, con especificación de cantidad, edad, sexo de las crías, asignándoles su valor conforme lo prescrito en el Art. 60".

Además se establece que el valor de los bienes se consigna

rá en el inventario, utilizando el método apropiado aplicado - en forma constante y técnicamente apropiado al negocio.

Los métodos de valuación del ganado.

Existen métodos para valuar el ganado entre los cuales se hallan los siguientes :

- Valor de mercado: donde se toma como referencia el peso de los animales y el nivel de precio "en pie", que prevalece en la plaza (se utiliza para explotación de crianza).
- Valor Zootécnico, calculado en función del peso del animal.
- Valor contable, se considera que después del segundo parto la vaca empieza a desvalorizarse hasta llegar a tener un valor residual, y éste se fijará a criterio de cada empresa, ya que no hay una ley que especifique su cuantía.

Cuando el ganado es raza pura se registra el nacimiento del animal en el Ministerio de Agricultura y Ganadería, en el departamento de registros en donde se extiende el certificado por cada animal (Ver Anexo N°s. 2 y 3).

Para mantener actualizado su inventario de ganado las socieu

dades ganaderas deben llevar fichas o tarjetas de control de cada uno de -- los animales o, en general, de todo el hato ya que con base en este control se planificará la compra y la venta del ganado, así como el control de todos los inventarios.

La tarjeta de control de inventario se inicia con un registro de las -- diferentes clases de animales, al principio del ciclo contable. Se suman en el lugar correspondiente las compras, los nacimientos y los trasposos de -- animales y se restan las ventas, las muertes y los trasposos a otras categorías. (Ver Anexo No. 4).

Las instalaciones y equipo deberán depreciarse contablemente, de acuerdo a las reglamentaciones que sobre el particular existen en el país. Si el cálculo tiene por objeto un análisis empresarial, las instalaciones permanentes se pueden depreciar en un período de 10 años; el equipo mayor (motores, tractores, etc.) en 5 años y, el equipo menor, (bombas asperjadoras, pa-- las, etc.) en 2 años, según política de empresa ganadera investigada.

Las existencias en bodega (medicina, alimentos, y otros), deberán ser anotadas con el valor unitario al que fueron adquiridas en el mercado.

En una explotación ganadera, es preciso utilizar un sistema de registros que contenga información económica y técnica que permitan ana--- lizar el estado de la organización en determinado momento, para aplicar medidas correctivas, tendentes a mejorar la rentabilidad de las unidades de producción o servicio.

Entre los registros de información económica más conocidos se encuentran los siguientes :

- Inventario General de existencia de ganado (Anexo No. 5).
- Inventario de existencia de instalaciones y equipo. (Anexo No. 6).
- Inventario de existencia de bodegas. (Anexo No. 7).

Los registros de información técnica sirven para medir el efecto de cualquier cambio en los programas de manejo, alimentación, fecundación y cruces; salud animal y selección. Sirven, además como auxiliares para el sistema de registros económicos.

Los registros de información técnica se dividen en dos grupos:

- Control de oficina, y
- Registros Auxiliares

Los formatos para el control de oficina se identifican así:

- Tarjeta de inventario general (Ver Anexo No. 8)
- Tarjeta de identificación por vaca (Ver Anexo No. 9)
- Tarjeta individual de ternera (Ver Anexo No.10)
- Ficha individual sanitaria (Ver Anexo No.11)
- Registro de uso de potreros (Ver Anexo No. 12)

Los formatos para registros auxiliares son :

- Informe de campo (Ver Anexo No. 13)

- Registro semanal de la producción diaria de leche (Ver -- Anexo No. 14).
- Control de pesos (Ver Anexo No. 15)
- Registro de reproducción del hato (Ver Anexo No. 16)
- Hoja de peso mensual de novillas y toretes (Ver Anexo -- No. 17)
- Hoja de peso mensual del ganado adulto y animales menores de un año (Ver Anexo No. 18)

Estos formatos facilitan el análisis de los índices de producción y de productividad de la explotación del ganado vacuno.

1.4.3 Sistemas y Métodos de Costos de Producción. Los sistemas de contabilidad deben comprender los registros esenciales de los negocios, su objetivo es proporcionar a la administración información veraz y oportuna. Así tenemos que la contabilidad de costos es el "área de la contabilidad que comprende la acumulación, registro, análisis e interpretación de los costos de producción".^{9/}

Una empresa lechera, en condiciones de eficiente desempeño, debe cubrir todos los costos de producción, y, además, obtener utilidades.

Los principales costos en un negocio de producción de leche

9/ Op. Cit., Pág. 7.

corresponden al costo de alimentos, mano de obra y los costos indirectos.

Cabe decir que para tomar acertadas decisiones administrativas, es necesario llevar adecuados registros y datos del costo de producción.

Cada vaca es una unidad individual de producción por lo que es preciso llevar, registro detallado de su rendimiento y consumo, para valorar su relación de costo/beneficio.

El uso de instalaciones y equipo en proporción inferior a su verdadera capacidad, vuelve excesivamente elevado el cargo que incide sobre cada vaca. El empleo de mano de obra y de todos los demás factores que intervienen en el proceso de explotación deberán ser proporcionales al tamaño de las instalaciones, medido en base a presupuesto diseñado por la empresa.

Como el costo de la adquisición, montaje, conservación y funcionamiento de este equipo es elevado, resulta necesario considerar la magnitud que deberá tener el rebaño para determinar su rentabilidad.

Para tener éxito en la explotación lechera es esencial aplicar una eficiente administración de recursos.

El estudio de los costos de producción por unidad sirve - para tomar decisiones acerca de la planificación y el control de la explotación en general. Por otra parte, fijar el costo de producción, determinar el precio de venta y los programas de producción, permite establecer bases firmes para conocer el proceso productivo y la estructura interna de la explotación pecuaria.

Existen diversos métodos para determinar el costo de producción, dependiendo del punto de vista de tiempo. Para poder cuantificar y registrar todos los insumos que concurren, para llevar a cabo la producción.

Los sistemas de costos generalmente se clasifican así :

- Costos por órdenes
- Costos por procesos.

Los métodos de costos se clasifican en relación al tiempo, así:

- Reales o Históricos
- Predeterminados

Costos por órdenes de producción.

Estos costos se caracterizan porque cada orden o pedido -

representa una hoja de costos en la que se debe aplicar separadamente, cada uno de los tres elementos del costo, con el fin de obtener el costo total de producción de cada orden. Para determinar el costo unitario se dividirá el costo total de la orden entre las unidades producidas. Este método no es usualmente aplicado en la producción lechera.

Costos por Proceso

En este sistema cada proceso representa la unidad de costo donde se acumula el costo de la materia prima, mano de obra y los costos indirectos. El costo unitario se obtiene prorrateando el total de costos de los procesos, entre las unidades producidas. Atendiendo a las características de la empresa ganadera, es conveniente utilizar este sistema.

Costos Reales o Históricos

Los costos reales o históricos se determinan a medida que se incurren. El costo total se llega a conocer después de haber terminado la producción del período correspondiente.

Costos Predeterminados.

Los costos predeterminados se calculan anticipadamente, o durante el proceso de las operaciones productivas. El costo en que se

incurrirá se conoce antes de que empiece o termine el ciclo productivo, para determinar el precio de venta, los Costos Predeterminados se subdividen en :

- Costos Estimados
- Costos Estándar

Los costos estimados se obtienen sobre bases empíricas, para conocer con anticipación el costo del producto. Pueden calcularse antes de la producción o bien cuando éste se encuentra ya en plena marcha.

Los costos estándar, al igual que los anteriores se calculan anticipadamente pero para ello se utilizan bases científicas de los diversos elementos del costo. Cuando hay variaciones éstas se analizan y se identifican las causas que les dieron origen.

En las empresas ganaderas lecheras existen tres componentes básicos del costo :

- Insumos
- Mano de Obra Directa
- Costos Indirectos

Insumos

En las empresas ganaderas la alimentación y las medicinas

son los insumos básicos para el ganado, los cuales se convertirán en el costo del producto final, ya sea como animal en pie o como producto separable del animal, la leche.

Mano de Obra Directa

Es el recurso humano destinado al cuidado y manejo del ganado en forma directa.

Costos Indirectos

Son todos aquellos costos que no tienen relación o no pueden cuantificarse directamente con el ganado pero que inciden en el costo total de producción tales como la mano de obra indirecta, agotamiento del valor de la vaca, depreciaciones de maquinaria y equipo y otros.

CAPITULO II
PROGRAMAS DE AUDITORIA Y CONTROL INTERNO

2.1 CONCEPTO E IMPORTANCIA.

Los programas de auditoría según Kohler, los considera, en primer lugar como "procedimientos seguidos o trabajo específico llevado a cabo por un contador al efectuar una auditoría, o la descripción, memorándum o esquema del trabajo que ha de realizarse en una auditoría y, frecuentemente, el tiempo destinado más las asignaciones de personal, preparado por un principal. Definen el alcance del trabajo, como guía y medio de control del auditor y de sus ayudantes".^{10/}

Según Arthur W. Holmes "un programa de auditoría es un procedimiento de examen planeado con flexibilidad". Este autor -- los clasifica en dos tipos :

"1. Un esquema detallado planeado y determinado por adelantado para la práctica de cada auditoría.

"2. Un formulario o forma progresiva que indica sucintamente el alcance, carácter, objetivos y limitaciones de la auditoría".^{11/}

^{10/} Kohler, Eric L., Diccionario para Contadores. Editorial Unión Tipográfica, Hispano-Americana, México, D.F. 1974. Pág. 442.

^{11/} Holmes, Arthur W., Auditoría, Principios y Procedimientos. Editorial Unión Tipográfica, México, D.F., 1979. Pág. 151.

Meigs define los programas de auditoría como "descripciones detalladas del trabajo que debe ser efectuado, preparadas antes de la iniciación de la auditoría".^{12/}

Los conceptos anteriores puntualizan que los programas son los procedimientos que se llevarán a cabo en un examen de auditoría; y destacan la necesidad del planeamiento que permite definir objetivos, tiempo, alcance del trabajo. Los procedimientos descritos en el programa no deben considerarse mínimos ni suficientes. Estos dependen del estudio y evaluación del control interno.

Los programas de auditoría no pueden sustituir el entrenamiento técnico adecuado, así como el cuidado y diligencia profesional del contador público independiente, pues los procedimientos que deben seguirse en las revisiones no son siempre los mismos, ya que dependerán de las circunstancias particulares del negocio. Sin embargo, para los ayudantes de auditoría los programas proporcionan un gran apoyo en el desarrollo del trabajo.

Los programas de auditoría son importantes porque :

^{12/} Meigs, Walter B., Principios de Auditoría. Editorial Diana, México, 10°. Impresión 1981, Pág. 217.

- Configuran una visión general del trabajo.
- Permiten una adecuada asignación y distribución del personal destinado a la auditoría.
- Delimitan las responsabilidades y controlan el trabajo.
- Facilitan los procedimientos.
- Contribuyen a mejorar el proceso de revisión, a medida que se va determinando cada área.

Estos programas permiten ordenar los procedimientos de auditoría e identificar el alcance y oportunidad de éstos al aplicarlos en el trabajo por realizar. Salvaguardan también contra la omisión de detalles importantes que más adelante servirán -- para una mejor evaluación del trabajo por desarrollar.

Los programas de auditoría sirven de guía en la realización de la auditoría, por lo que deben contener claramente -- los pasos a seguir para efectuar la revisión de cada área de examen.

2.2 OBJETIVOS DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA.

Un programa de auditoría es un enunciado ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría y que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad con que se han de aplicar.^{13/}

^{13/} INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS: Normas y Procedimientos de Auditoría. México, D.F. Universidad Nacional Autónoma de México, 1984. Págs. 35-36.

La planeación de la auditoría comprende programas específicos no de carácter rígido e inflexible, puesto que pueden modificarse de acuerdo con las circunstancias en el desarrollo del trabajo.

Los objetivos básicos de los programas de auditoría son los siguientes :

- a) Organizar el trabajo de auditoría.
- b) Ayudar a la planificación del trabajo de acuerdo a propósitos planteados en cada programa.
- c) Ejecutar los procedimientos en forma satisfactoria que han de aplicarse en el desarrollo del examen con el fin de cubrir todas las áreas de revisión.
- d) Lograr el máximo de eficiencia en la asignación de personal y su tiempo asignado para cada examen.

2.3 ELEMENTOS PARA LA FORMULACION DE LOS PROGRAMAS

La preparación de los programas implica considerar los elementos básicos siguientes:

- Normas, Procedimientos y Técnicas de auditoría.

- Estudio y evaluación del control interno.
- Conocimientos generales y particulares de la empresa.
- Estados Financieros , Notas y sus Anexos.
- Papeles de trabajo de la auditoría de trabajos anteriores.

El estudio de los elementos anteriores, orienta la definición de los procedimientos, su alcance y su oportunidad; permitirá asimismo, conocer la existencia de áreas críticas que requiera una revisión más detallada.

El programa debe revisarse periódicamente de acuerdo con las condiciones cambiantes en las operaciones del cliente y aplicando las normas, procedimientos y técnicas de auditoría.

Normas de Auditoría

"Son los requisitos mínimos de calidad relativo a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo".^{14/} Fundamentalmente estas normas controlan la naturaleza y alcance de la evidencia que ha de obtenerse por medio de los procedimientos

^{14/} NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. 1a. Edición, Editorial Dirección General de Publicaciones. México 1984. Pág. 23.

de auditoría.

Las normas de auditoría son el marco conceptual en donde se definen los procedimientos aplicables y su aceptación general, en función de los resultados por obtener. Las normas son la base para todos los programas de auditoría.

Procedimientos de Auditoría: "Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión".^{15/} Los procedimientos de auditoría pueden variar en base a la naturaleza de lo que está siendo auditado y del alcance de la revisión.

Técnicas de Auditoría: "Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional".^{16/}

Asimismo, las técnicas de auditoría generalmente aplicables son las siguientes :

^{15/} IBID, Pág. 78.

^{16/} Op. Cit. Pág. 79.

i) Estudio General.

Es la apreciación del Contador Público independiente, de las características generales de la entidad, de sus estados financieros y cualquier situación importante o extraordinaria que pudiera requerir atención especial.

ii) Análisis.

Es la clasificación y agrupación de los elementos que forman una cuenta o una partida para constituir unidades homogéneas y significativas, puede ser de dos clases: análisis de saldo y de movimiento.

iii) Inspección.

Consiste en el examen del estado y disposición física de las instalaciones, equipo, procedimientos para el recuento material de los inventarios, la coordinación y utilización del personal y otras operaciones. Planificar la inspección contribuye a que el auditor pueda observar las diferentes fases, actividades y operaciones de la organización.

iv) Confirmación.

Esta técnica sirve para verificar si la información contenida en los registros y los estados financieros es razonable. Es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada que conozca la naturaleza y condiciones de una operación y poder informar de una manera válida sobre ella.

v) Investigación.

Esta actividad proporciona información por la vía oral -- proveniente de los ejecutivos y empleados de la entidad examinada. Explica el contenido de los registros o los hechos que han realizado otras fuentes; permite además visualizar las actividades y procesos que están en operación y proporciona al investigador elementos para revisiones adicionales.

vi) Declaración.

Es una manifestación por escrito debidamente firmada por los ejecutivos y empleados, de la entidad sobre los resultados de investigaciones realizadas por el auditor. Ejem.: carta de representación.

vii) Certificación.

Es la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho otorgado por una persona o autoridad competente.

viii) Observación.

Es la presencia física para percibir como se realizan ciertas operaciones o hechos.

ix) Cálculo.

Como parte del trabajo de auditoría, el auditor deberá verificar sumas, restas, multiplicaciones y otros cálculos que intervienen en alguna operación o partida.

Al finalizar las entrevistas preliminares el contador público independiente determina los objetivos del trabajo de auditoría y realiza el estudio y evaluación del control interno. Al mismo tiempo desarrolla la planeación del examen y determina las áreas críticas sobre las que debe enfocar su atención en el desarrollo del trabajo.

Así como las pruebas y procedimientos por aplicar los cuales se reflejan en los programas de auditoría.

2.4 FORMATO Y CONTENIDO DE LOS PROGRAMAS.

En el desarrollo del programa de auditoría el contador público deberá preparar un plan en el que establecerá los procedimientos y objetivos para cada área. La descripción de operaciones y actividades servirá como instructivo para personas que intervienen en el examen y como medio para controlar la adecuada ejecución del trabajo.

Los programas de auditoría pueden diseñarse, atendiendo a su forma y contenido.

En cuanto a la forma los programas comprenden lo siguiente :

- Numeración de los procedimientos de auditoría.
- Descripción del procedimiento.
- Firmas e iniciales del auditor responsable de la revisión.
- Columna de observaciones que hacen referencia a los papeles de trabajo, como respaldo del procedimiento realizado.

Ejemplo :

No.	Descripción del procedimiento	Hecho por	Revisado por	Observaciones
-----	-------------------------------	-----------	--------------	---------------

Los programas de auditoría deben incluir procedimientos - que no sólo se limiten al reconocimiento de los registros contables, sino que además establezcan procedimientos que vayan más allá de los libros y registros. Por ejemplo: obtener información adicional, revisión de libro de actas, etc.

Se deben considerar además operaciones realizadas en períodos posteriores, ya que el contador público independiente que dictamina, es responsable por los eventos posteriores a la fecha del examen que en alguna medida, puedan influir en su opinión.

Por lo anterior, es importante que los procedimientos - por utilizarse en cada una de las áreas que comprenden los - estados financieros, así como su oportunidad de aplicación, - deben quedar claramente definidos en los programas.

Al aplicar la auditoría en cada una de las áreas de los estados financieros, el auditor utilizará los procedimientos detallados en el programa de auditoría que, según el criterio del contador, son aplicables.

El contenido de los programas se diseña a partir de las condiciones siguientes :

a) Oportunidad : determinar las fechas en que debe efectuarse el trabajo específico.

b) Alcance : definir lo que debe incluirse en la descripción del procedimiento.

c) Objetivos : determinar los propósitos generales y específicos del área a examinar.

d) Generalidades : descripción de aspectos generales de las cuentas a examinar.

e) Procedimientos : descripción clara y breve del procedimiento.

f) Auditor : persona responsable del trabajo asignado.

g) Observaciones : aclaraciones de aspectos especiales en relación con el trabajo o el área por revisar.

2.4.1 Clasificación de los programas.

Atendiendo al nivel de detalle los programas de auditoría se clasifican así :

Programas Generales.

Contienen un enunciado genérico de la descripción de actividades que debe llevar a cabo el auditor, con el fin de satisfacer los objetivos del trabajo.

Programas Detallados.

Estos programas además de la descripción de todas las actividades por realizar, contienen los procedimientos para obtener la evidencia.

Conforme a la relación que tienen con un trabajo concreto los programas de auditoría se clasifican así :

Programa Estandar

Contiene procedimientos para aplicar a empresas dedicadas a una misma actividad o similares en la actividad económica.

Programas Específicos o a la medida

Describen procedimientos de objetivo particular. Su uso es limitado pues no puede utilizarlos otra empresa.

2.4.2 Ventajas de la planeación de un Programa de Auditoría.

La planeación de un programa de auditoría presenta las ventajas siguientes :

- Delimita la aplicación de cada procedimiento de auditoría.
- Permite distribuir el trabajo entre el personal asignado, utilizando al máximo su capacidad.
- Logra un mejor desarrollo de la auditoría y economiza tiempo.

- Enfoque en los procedimientos esenciales para cada cliente.
- Sirve de guía para la planificación de auditoría recurrentes.
- Facilita la revisión y la identificación de los procedimientos.

Las desventajas de la planeación de un programa de auditoría, son los siguientes :

- La responsabilidad del jefe encargado, está sujeta al programa y limitada por éste.
- Se coarta el pensamiento constructivo e independiente.
- Se automatiza la auditoría.

Estas afirmaciones significan que si se usa un programa predeterminado de auditoría, la persona encargada de su ejecución no asumirá una responsabilidad propia; no pensará en forma independiente y la auditoría seguirá la línea de menor resistencia.

2.5 CONTROL INTERNO.

La definición de control interno, según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., comprende "el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración".^{17/}

El estudio y evaluación del control interno se realiza con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que: "El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le -- sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permitan determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".^{18/}

Según Holmes, un programa de auditoría se compone de dos partes :

"1. El cuestionario sobre control interno.

"2. El programa de examen.

^{17/} INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS A.C., Normas y Procedimientos de Auditoría, Primera Edición, Universidad Nacional Autónoma de México, D.F. 1984, Pág. 56.

^{18/} Op. Cit. Pág. 24.

En la preparación del programa de auditoría y en su ejecución no debe olvidarse nunca el control interno".^{19/}

Al preparar un programa de auditoría específico, es necesario considerar el cuestionario del control interno, los procedimientos, el estudio de los aspectos y operaciones de la actividad de la empresa.

Todo programa de auditoría debe ser sencillo y conciso, de manera que los procedimientos empleados estén de acuerdo con las circunstancias del examen. Un programa debe contener en su diseño los objetivos de cada área, las características del control interno, los procedimientos de auditoría por realizarse, el nombre del auditor que lo preparó, las firmas de los auditores que participaron en la ejecución, revisión y aprobación, documentando los procedimientos en los papeles de trabajo.

El programa de auditoría debe ser reconsiderado a medida que se desarrolla el trabajo. Tal consideración se basa en la revisión que el auditor hace del control interno, en la evaluación preliminar de éste y de los resultados obtenidos de las pruebas de cumplimiento y de las sustantivas.

Los procedimientos cambiarán de una auditoría a otra por

^{19/} Holmes, W. Arthur. Auditoría, Principios y Procedimientos. Editorial Unión Tipográfica, México 1979. Pág. 153.

lo que el auditor debe guiarse por las exigencias de cada situación a medida que surjan. Por la misma razón no se pueden fijar reglas exactas de procedimientos, ya que el campo de acción de cada una de las auditorías será diferente de acuerdo a las necesidades según el caso particular, según el diagnóstico basado en una revisión del sistema del control interno vigente.

2.5.1 Entre los objetivos básicos del Control Interno se encuentran los siguientes :

- a) Obtener información adecuada, completa y oportuna, ya que es fundamental para el desarrollo de la empresa y para la toma de decisiones.
- b) Protección de los activos de la empresa por medio de un plan adecuado.
- c) Promover la eficiencia de operaciones para mejorar la productividad de la empresa.
- d) Que las operaciones se realicen de acuerdo a las políticas determinadas por la administración de la empresa.

La protección de los activos o propiedades de la empresa, implica tomar precauciones elementales tales como la custodia -

de los bienes. Estos deben encomendarse a personas responsables e idóneas respaldadas por fianzas u otras garantías. De igual manera estos activos deberán asegurarse contra riesgos externos como robos, incendios y otros siniestros.

En el sentido más estricto de las operaciones financieras y contables, el control interno es una función de la gerencia - que tiene por objeto salvaguardar y preservar los bienes de la empresa, evitar desembolsos indebidos y asegurar que no se contraerán obligaciones sin autorización. Estos objetivos han de lograrse mediante los controles de procedimiento interno de la empresa.

De los objetivos básicos del control interno se derivan - los objetivos generales siguientes :

- Autorización.

Las operaciones deben realizarse con autorización de la administración.

- Procesamiento y clasificación de transacciones.

Las transacciones deben clasificarse y registrarse para facilitar la preparación de los estados financieros de acuerdo con principios de contabilidad generalmente acep

tados.

- Salvaguarda física.

El acceso a los activos debe permitirse únicamente con autorización de la administración.

- Verificación y evaluación.

Los datos registrados de los activos en custodia debe -- compararse con los activos existentes a intervalos razonables y tomar las medidas adecuadas con relación a las diferencias.

2.5.2 Según el Instituto Mexicano de Contadores P^úblicos A.C. los elementos del control interno son cuatro :

a) Organización.

Los elementos que intervienen en la organización son :

Dirección : asume la responsabilidad de las políticas y toma de decisiones de parte de la administración.

Coordinación : para determinar la autoridad y fijar obligaciones.

División del trabajo: para definir las funciones de la operación, custodia y registros de cada empleado.

Asignación de responsabilidades: estableciendo con claridad la jerarquía y la delegación.

b) Procedimientos.

Los procedimientos garantizan la solidez de la organización mediante la planeación y sistematización de las funciones de dirección, coordinación de la división del trabajo y fijación de responsabilidades; registros y formas para el control de las cuentas de la empresa, además determinar las bases y el aspecto formal del informe para facilitar la toma de decisiones y corregir deficiencias.

c) Personal.

Los elementos que intervienen en el control interno son cuatro :

- Entrenamiento : el personal de la empresa necesita que se de el entrenamiento adecuado.
- Eficiencia: dependerá de la actitud personal aplicada -

en cada actividad.

- Moralidad: requisito indispensable del personal como -- elemento del control interno que protege a la empresa - mediante las fianzas de fidelidad.

- Retribución: los sistemas de retribución al personal de -- ben ser adecuados para lograr una mayor eficiencia.

d) Supervisión.

Es un medio de vigilancia para que el personal de la empresa desarrolle los procedimientos a su cargo con los planes establecidos. La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por -- diferentes ejecutivos y empleados.

2.5.3 Revisión del Sistema de Control Interno.

El propósito de la revisión del sistema de control interno por el auditor son :

- Determinar la naturaleza, alcance y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

- Poner a prueba la eficiencia o solidez de las operaciones internas.

- Propiciar una guía de la cantidad de trabajo de detalle necesario para la práctica de la auditoría.

- Determinar el grado de confianza que el auditor tendrá en el sistema del control interno.

En la revisión el auditor deberá seguir un plan apropiado para la consecución de los cuatro propósitos anteriores, aplicado de acuerdo con criterio profesional.

CAPITULO III
INVESTIGACION DE CAMPO

CAPITULO III

INVESTIGACION DE CAMPO

3.1. OBJETIVO DE LA INVESTIGACION.

La presente investigación tiene como principal objetivo -- comprobar la utilización de programas de auditoría a la medida en las áreas de inventarios y costos de la explotación ganadera. De igual manera se propone facilitar al contador público independiente el desarrollo de papeles de trabajo que vuelvan más eficiente el examen de auditoría.

Para lograr lo anterior es necesario preparar programas de auditoría a la medida, para cuyo diseño y desarrollo este trabajo proporcionará al auditor independiente y al estudiante de contaduría pública, una guía de programas aplicables a la explotación de ganado vacuno en El Salvador.

Se plantea la hipótesis general de que en El Salvador no se cuenta con programas de auditoría a la medida, aplicables a los inventarios y costos de la explotación ganadera. El planteamiento se extiende a que la generalidad no utiliza programas ni generales ni a la medida para el desarrollo de procedimientos de auditoría en la explotación ganadera.

La investigación de campo se desarrolló mediante la aplica

ción de la técnica de la encuesta y cuestionario dirigidos a los contadores públicos independientes de empresas ganaderas de la Zona Occidental del país.

Los aspectos sobre los cuales el grupo de trabajo desarrolló la investigación, son los siguientes :

- a) Generalidades de la empresa ganadera, características del ganado, infraestructura, reproducción.
- b) Aspectos administrativos y contables: estructura de la organización, sistemas de costos, controles de inventario.
- c) Aspectos de auditoría: planeación de la auditoría, programas de auditoría, control interno y papeles de trabajo como constancia del trabajo realizado.

3.2. UNIVERSO Y DISEÑO DE LA MUESTRA.

El trabajo se realizó en la explotación ganadera. El universo se limitó a empresas de ganado vacuno de la Zona Occidental, constituidas en sociedad anónima auditadas por contadores públicos independientes.

Para la cuantificación del universo se ha recopilado información proporcionada por la Asociación de Ganaderos de El Salvador y la Superintendencia de Sociedades y Empresas Mercantiles.

En conclusión, el diseño de la muestra está conformado como sigue :

UNIVERSO :

Todas las explotaciones de ganado vacuno en El Salvador, con régimen de sociedad anónima :	48
Muestra real de empresas sociedad anónima en la Zona Occidental :	<u>15</u>
Porcentaje de la muestra con relación universo :	31% ====

Consecuentemente el universo está integrado por 15 empresas de ganado vacuno equivalentes al 31%, en las cuales se entregó personalmente a los auditores independientes el cuestionario que se presenta en Anexo No. 19.

3.3. RECOLECCION DE DATOS.

Para realizar la investigación de campo se diseñó un cuestionario con preguntas cerradas y abiertas y se efectuó una prueba piloto para determinar la comprensión de las preguntas por parte del encuestado, así como para identificar el tipo

apropiado de preguntas. Como resultado se obtuvieron observaciones que, en gran medida, contribuyeron a preparar el cuestionario final.

Se entregaron los 15 cuestionarios mediante entrevistas a los contadores públicos independientes, sujetos de la investigación, de los cuales se obtuvo la respuesta al 100% de las preguntas formuladas.

3.4. TABULACION Y ANALISIS DE RESULTADOS.

3.4.1 TABULACION

Luego de revisar el contenido de los cuestionarios, se tabularon los datos.

CUADROS TABULADORES

I. GENERALIDADES DE LA EMPRESA GANADERA

Pregunta No. 1

¿Qué clase de raza de ganado posee la explotación ?

Opciones	No. de Empresa	%
Cebú		
Holstein	3	20
Brown Swiss	3	20
Criollo		
Encastado	9	60
TOTAL	15	100

Pregunta No. 2

¿Qué tipo de construcciones y equipos posee la explotación ganadera ?

Tipo de Instalación	No. de Empresas	% con relación a la muestra
Establos	15	100
Sala de Ordeño	15	100
Equipo de Ordeño	8	53
Equipo de Refrigeración	10	67
Compuertas de riego	10	67

Pregunta No. 3

¿Qué tipo de inseminación utiliza ?

Alternativa	No. de Empresa	%
Monta	2	13
Inseminación Artificial	13	87
TOTAL	15	100

Pregunta No. 4

¿Al vender el ganado, en qué forma se hace ?

Opciones	No. de Empresa	%
Pesado	2	13
Al ojo	3	20
Ambos	10	67
TOTAL	15	100

Pregunta No. 5

¿En qué forma es realizada la ordeña ?

Alternativa	No. de Empresa	%
Manual	7	47
Mecánica	8	53
TOTAL	15	100

II. ASPECTOS ADMINISTRATIVOS Y CONTABLES.

Pregunta No. 6

¿Existe algún organigrama que muestre la organización general?

Alternativa	No. de Empresa	%
Sí	--	--
No	15	100
TOTAL	15	100

Pregunta No. 7

¿Existen manuales de organización que determinen las funciones y responsabilidades del personal ?

Alternativa	No. de Empresa	%
Sí	--	--
No	15	100
TOTAL	15	100

Pregunta No. 8

¿Existe un catálogo de cuentas legalizado ?

Alternativa	No. de Empresa	%
Sí	15	100
No	--	--
TOTAL	15	100

Pregunta No. 9

¿Existe algún sistema de costos en la explotación ganadera?

Alternativa	No. de Empresa	%
Sí	--	--
No	15	100
TOTAL	15	100

Pregunta No. 10

¿Qué sistema de costos utiliza la explotación ?

Opciones	No. de Empresa	%
Históricos o reales	--	
Costos Predeterminados	--	
Estimados	--	
Estandar	--	
Ninguno	15	100
TOTAL	15	100

Pregunta No. 11

¿Qué clase de tarjeta de control de Inventario de ganado utiliza la explotación ?

Opciones	No. de Empresa	%
Entrada y salida	--	--
Registro de la hembra	15	100
Identificación de la cría	15	100

III. ASPECTOS DE AUDITORIA

Pregunta No. 12

¿Cada cuánto tiempo realiza pruebas de auditoría en la empresa - ganadera ?

Opciones	No. de Empresa	%
Seis meses	9	60
Doce meses	4	27
Otros : 3 meses	2	13
TOTAL	15	100

Pregunta No. 13

¿Redacta un memorándum de planeación para aplicar la auditoría ?

Alternativa	No. de Empresa	%
Sí	6	40
No.	9	60
TOTAL	15	100

Pregunta No. 14

¿Cuál es el objetivo de realizar la planeación de auditoría ?

Opciones	No. de Empresa	%
a) Tener una guía para el desarrollo del trabajo	12	80
b) Ayuda de control del tiempo asignado por área	3	20
c) Facilitar la preparación de programas de auditoría	-	-
TOTAL	15	100

Pregunta No. 15

¿Utiliza programas de auditoría a la medida para el desarrollo de su trabajo ?

Alternativa	No. de Empresa	%
Sí	-	-
No	15	100
TOTAL	15	100

Pregunta No. 16

¿Por qué no utiliza programas de auditoría a la medida ?

Opciones	No. de Empresa	%
a) Utiliza programas generales	6	40
b) No contestó	9	60
TOTAL	15	100

Pregunta No. 17

¿Qué le facilitaría el utilizar programas de auditoría a la medida ?

Opciones	No. de Empresa	%
a) Desarrollar los procedimientos en el programa	10	67
b) Determinar las responsabilidades del trabajo de lo detallado en el programa.	-	-
c) La adhesión y cumplimiento con normas de auditoría	3	20
d) No contesto	2	13
TOTAL	15	100

Pregunta No. 18

¿Considera necesario estudiar los antecedentes y recopilar datos de la explotación para la preparación de programas?

Alternativa	No. de Empresa	%
Sí	14	93
No	1	7
TOTAL	15	100

Pregunta No. 19

¿Qué tipo de programa considera adecuados para aplicarlos en la auditoría de Inventarios y Costos ?

Opciones	No. de Empresa	%
Específicos	14	93
Estandar	-	-
Generales	1	7
Detallado	-	-
TOTAL	15	100

Pregunta No. 20

Mencione las ventajas que proporciona el empleo de programas en el examen de Auditoría :

Ventajas	No. de Empresa	%
a) Facilita la supervisión del trabajo	8	53
b) Permite un procedimiento ordenado en el examen	3	20
c) Sirve de guía para programas posteriores	1	7
d) Una mayor objetividad para evaluar los rendimientos	3	20
TOTAL	15	100

Pregunta No. 21

Para el auditor independiente ¿cuál es la importancia del control interno de las empresas ganaderas ?

Respuestas	No. de Empresa	%
a) Para determinar el alcance y áreas críticas y selección de los procedimientos de auditoría.	7	47
b) Mejores controles que facilita el trabajo del Auditor Externo.	5	33
c) Mejorar la objetividad del programa que se va a desarrollar	3	20
TOTAL	15	100

Pregunta No. 22

¿Considera que los objetivos del control interno son los que se refieren a la protección de los activos y a la obtención de información veraz, confiable y oportuna?

Alternativa	No. de Empresa	%
Sí	15	100
No	--	--
TOTAL	15	100

Pregunta No. 23

¿Cuál de los siguientes métodos aplica para evaluar el sistema de control interno en la explotación ganadera ?

Opciones	No. de Empresa	%
Cuestionario	13	87
Descriptivo	2	13
Gráficos	--	--
Combinados	--	--
TOTAL	15	100

Pregunta No. 24

Según su criterio ¿qué grado de confianza debe tener el control interno para que sea aceptable ?

Opciones	No. de Empresa	%
100	0	0
80	12	80
50	3	20
30	0	0
TOTAL	15	100

Pregunta No. 25

¿Considera necesario estructurar papeles de trabajo al auditar a las empresas ganaderas ?

Alternativa	No. de Empresa	%
Sí	15	100
No	0	0
TOTAL	15	100

Pregunta No. 26

¿Deja constancia escrita del trabajo realizado al efectuar la auditoría de una explotación ganadera ?

Alternativa	No. de Empresa	%
Sí	15	100
No	--	--
	<hr/>	
TOTAL	15	100

Pregunta No. 27

Si la respuesta anterior es negativa ¿Como realiza el trabajo de auditoría ?

Pregunta anterior fue positiva

3.4.2 Análisis de Resultados.

GENERALIDADES DE LA EMPRESA GANADERA

(Preguntas de la No. 1 a la 5)

Respecto a las características genéticas de la muestra investigada, se comprobó que el 20% del ganado que poseen las -- explotaciones ganaderas corresponde a la raza Holstein; 20%, a la Brown Swiss y el 60% a animales encastados. Esto demuestra -

que la mayoría de explotaciones ganaderas poseen un mayor porcentaje de ganado encastado por ser estos más resistentes al clima y enfermedades.

Con relación a la infraestructura de la explotación ganadera, el 100% de las empresas encuestadas poseen establos y sala de ordeño, el 67% poseen equipo de refrigeración y compuertas de riego, el 53% equipo de ordeño. Por lo que se puede concluir que la mayor parte de las explotaciones ganaderas poseen una infraestructura adecuada.

En lo relativo al tipo de reproducción, la inseminación artificial es aplicada en el 87% de explotaciones y solamente el 13% utiliza la monta natural. Observando que la mayor parte de explotaciones ganaderas está altamente tecnificada por utilizar inseminación artificial. La forma más frecuente de comercialización del ganado es como sigue: el 13%, venta por peso; el 20% lo vende "al ojo" y, la mayor parte de las explotaciones, emplea ambos sistemas, en un 67% de las empresas muestra. Por lo que la venta del ganado es influenciada por el mercado tradicional.

En lo referente a la ordena, el 47% de las empresas usa el método manual y, el 53% lo efectúa en forma mecánica. El desarrollo de la ordeña va en progreso ya que más del 50% utiliza equipo de ordeña y técnicamente es más beneficioso e higiénico.

3.4.3 Análisis de Resultados:

ASPECTOS ADMINISTRATIVOS Y CONTABLES

(Preguntas de la No. 6 a la No. 11)

Organización : las empresas ganaderas carecen de una estructura organizacional ya que no cuentan con organigrama y manuales de organización ya que no lo consideran de importancia para la explotación ganadera. Solamente tienen catálogo de cuentas - legalizado.

Ninguna de las empresas encuestadas tienen actualmente, sistema de costos de manera definida; no obstante se considera que determina los costos del ganado bovino como costo total.

Las empresas encuestadas afirmaron, que llevan registros de la hembra y de identificación de la cría en un 100%. Esto incluye datos generales de cada animal ya que es requerido por el Centro de Desarrollo Ganadero del Ministerio de Agricultura y Ganadería para extender el certificado de nacimiento; no obstante carecen de tarjeta de control de entrada y salida, pero conocen la existencia de ganado a través de los corraleros.

3.4.4 Análisis de Resultados.

ASPECTOS DE AUDITORIA

(Preguntas de la No. 12 a la No. 27)

El 60% de los auditores independientes dijo que efectúan -- la auditoría cada seis meses; el 27%, cada doce meses y, el 13%, cada tres meses. Se considera que la auditoría se realiza según la magnitud de las operaciones de la empresa y a la confianza -- que tenga del control interno por lo que se deduce que el 60% -- realiza pruebas intermedias y finales; el 27% pruebas finales y el 13% en forma periódica.

Con relación a la preparación del memorándum de planeación, un 40% lo elabora, en tanto que el 60% no lo realiza. El 80% de auditores considera que el objetivo de realizar la planeación -- de auditoría es para el desarrollo del trabajo por medio de -- guías y, el 20%, como ayuda para el control del tiempo asignado a cada área; no obstante en la práctica la mayoría no lo reali- za.

Del total de los encuestados el 100% manifestó que no utili- za programas de auditoría a la medida para el desarrollo de su trabajo.

Con base en lo anterior, se concluye que el 40% de los auditores utiliza programas generales en igual porcentaje elaboran memorándum de planeación. Un 60% se abstuvo de contestar.

Los encuestados manifestaron no utilizar programas de auditoría a la medida, consideran que éstos facilitarían el desarrollo de los procedimientos de auditoría con el programa el 67%, el 20 % la adhesión y cumplimiento con normas de auditoría y no contestó el 13%.

El 93% de auditores independientes considera necesario estudiar los antecedentes y recopilar información para la preparación de los programas, a pesar de que técnicamente lo saben solamente el 40% utiliza programas generales. El 7% respondió negativamente.

El 93% de los encuestados considera conveniente aplicar programas específicos de los inventarios y costos; y solamente el 7% considera adecuado aplicar programas generales.

Sobre las ventajas del uso de programas de auditoría, el -- 53% admitió que facilita la supervisión del trabajo; el 20%, -- sostiene que permite un procedimiento ordenado así como mayor - objetividad para evaluar los rendimientos. El 7% indicó que sirve de guía para programas posteriores.

Respecto a la importancia del control interno el 47% considera que determina el alcance y áreas críticas para establecer los procedimientos de auditoría, el 33% respondió mejores controles que facilite el trabajo y el 20% mejorar la objetividad del programa que se va a desarrollar.

Con relación a los objetivos del control interno se refiere a la protección de los activos, el 100% respondió afirmativamente.

Como método más utilizado para evaluar el control interno, la encuesta arrojó un 87% que emplea el cuestionario por ser este más práctico de elaborar y un 13% que se inclina por el método descriptivo.

Con respecto al grado de confianza del control interno contable debe ser el 80% y un 20% manifestó 50% el grado de confianza.

Lo referente a si estructura papeles de trabajo y si deja constancia del trabajo realizado, manifestaron que sí el 100% de los encuestados. Se ve confirmada la importancia de los papeles de trabajo ya que sirven de comprobante al informe de auditoría.

CAPITULO IV

MODELO DE PROGRAMA DE AUDITORIA DE LOS INVENTARIOS Y

COSTOS DE LA EXPLOTACION DE GANADO VACUNO

CAPITULO IV

MODELO DE PROGRAMAS DE AUDITORIA DE LOS INVENTARIOS Y COSTOS DE LA EXPLOTACION DE GANADO VACUNO

4.1. PLANEACION DE LA AUDITORIA.

La planeación implica decidir sobre qué opciones escoger para lograr objetivos determinados. Asimismo exige establecer el tiempo en que se lograrán dentro del proceso de la planeación de la auditoría. Los programas deben ser planeados, ejecutados y evaluados para que el proceso del examen arroje la calidad -- profesional que interesa al cliente y al contador público independiente.

George Terry, la planeación es : "escoger y relacionar hechos para prever y formular actividades propuestas que se suponen necesarias para lograr resultados deseado".^{20/}

La planeación consiste en tomar decisiones por adelantado - sobre lo que hay que hacer, cómo y cuándo hacerlo y quién ha de hacerlo. La planeación cubre la brecha que existe entre el sitio en que nos encontramos y la meta que queremos alcanzar. Cabe decir que se trata de un proceso intelectual que requiere -

^{20/} TERRY, GEORGE R. Principios de Administración, Compañía Editorial Continental, S.A., Sexta Impresión 1982, México, D.F., pág. 202.

la identificación previa de los cursos de acción que han de seguirse. Este proceso implica también fundamentar las decisiones en los fines, conocimientos y estimaciones razonadas. La planeación persigue minimizar el riesgo y aprovechar las oportunidades.

La naturaleza esencial de la planeación presenta cuatro aspectos principales : a) contribución a los objetivos , b) primacía de la planeación, c) extensión de ésta y d) eficacia de los planes.

- Contribución a los objetivos. El ordenamiento de los recursos, procedimientos y metodología realizado en forma anticipada, mediante la planeación, facilita el logro de los objetivos de la empresa.

- Primacía de la planeación. Puesto que las operaciones empresariales de organización, integración, dirección y control están encaminadas a propiciar el logro de los objetivos empresariales, la planeación precede a la ejecución de todas las otras funciones.

Aunque en la práctica todas las funciones se interrelacionan como una estructura de acción, la planeación es un proceso único, en tanto que señala los objetivos para el esfuerzo del grupo.

- Extensión de la planeación. La amplitud de la planeación varía según la naturaleza y fines de los proyectos. Se ha comprobado que uno de los factores del éxito de un trabajo, es la habilidad para planear.

- Eficacia de los planes. La eficacia de un plan se mide por su contribución al logro de los objetivos, y por la compensación de los costos y otras condiciones requeridas para formularlo y llevarlo a cabo.

Para la efectiva ejecución y terminación de una auditoría se requiere del planeamiento y preparación de un programa de trabajo.

Planear la auditoría es decidir previamente sobre los procedimientos de auditoría que se van a emplear; la extensión -- que se le dará a esas pruebas; en qué oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que van a registrarse los resultados. En la planeación es igualmente importante -- determinar el número y calidad del personal que se asignará al proyecto.

Existen circunstancias que pueden modificar el trabajo de auditoría y que deben tomarse en cuenta al planearse, entre -- ellas: el objetivo, condiciones y limitaciones del trabajo que

va a realizarse; los objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoría, las características particulares de la empresa y el sistema de control interno.

Las principales fuentes de datos para la planeación son -- las entrevistas previas con el cliente, la inspección de las instalaciones, la observación de las operaciones, la investigación realizada con el personal ejecutivo y la inspección de documentos entre otros.

La planeación de la auditoría no debe ser rígida. El auditor debe estar preparado para modificar los planes si durante el desarrollo del trabajo se encuentra con situaciones no previstas o cuando perciba la necesidad de hacer variaciones o ampliaciones a los programas establecidos.

Toda auditoría deberá ser diseñada de acuerdo con las características específicas de la empresa. Por lo tanto, dentro del proceso de auditoría es preciso comprender a fondo el negocio del cliente, la industria dentro de la cual opera, sus políticas y procedimientos contables. Con esta información se podrán diseñar los programas detallados para los trabajos específicos.

La información esencial requerida para lograr la adecuada planeación de un trabajo de auditoría, es la siguiente :

- Las operaciones relacionadas con la empresa y con la industria dentro de la cual ésta opera.

- Las políticas y procedimientos contables de la empresa.

- Conocimiento de ciertos controles internos en los cuales se ha de confiar por anticipado.

- Las estimaciones preliminares de niveles de importancia relativa, para fines de auditoría.

- Las partidas de los estados financieros que, muy probablemente, deberán ser ajustadas.

- Las condiciones de orden contable que puedan sujetar las pruebas de auditoría a ampliaciones y modificaciones:

- La naturaleza de los informes que se espera emita la auditoría.

Revisión de los datos de la empresa

El auditor deberá familiarizarse con el negocio del cliente, su organización, sus características de operación y el entorno económico en el cual opera.

Para obtener este conocimiento será necesario seguir el procedimiento siguiente :

- Revisar el acta constitutiva de la empresa, así como sus estatutos.

- Revisar las actas de las reuniones de directores.

- Analizar estados financieros recientes, declaraciones de impuestos e informes dirigidos a dependencias reguladoras.

- Determinar que tipo de disposiciones legales son aplicables.

- Informar acerca de contratos continuos importantes.

Visita a las Instalaciones del Cliente

Para obtener información confiable acerca de la empresa el auditor deberá visitar tanto las instalaciones de operación, - como las oficinas de la organización.

Al visitar las instalaciones el auditor tendrá que familiarizarse con la actividad del cliente, el proceso de operación, producción, e identificar las posibles fuentes de conflicto, tales como bodegas no protegidas o derroche de recursos.

En su visita a las oficinas, el auditor podrá conocer personalmente los diferentes registros contables, así como tener un personal que ocupa puestos clave dentro de la organización de la empresa.

Revisión de los procedimientos y políticas contables

Las políticas y procedimientos contables de una empresa se resumen en un manual de contabilidad. Con base en el estudio de este último, el auditor podrá comprender los sistemas contable y de control interno. Por otra parte, podrá identificar las políticas contables particulares de la empresa.

Durante el proceso de revisión el auditor considera los efectos aplicables de los nuevos pronunciamientos contables sobre los estados financieros.

La Revisión Analítica

Los procedimientos de revisión analíticos implican el estudio y comparación de relaciones entre los datos contenidos en los estados financieros. El propósito de tales procedimientos es determinar el grado de razonabilidad de las relaciones de partidas de los estados financieros, identificando fluctuaciones significativas en los datos. Incluir estos procedimientos dentro de la planeación, permite al contador público independiente -

realizar una evaluación preliminar de las partidas y de las relaciones de los estados financieros que podrían necesitar de especial atención al efectuar el examen.

Realizar investigaciones con la Administración

Es conveniente conversar con los administradores para obtener información sobre sucesos trascendentales que afectan a los negocios de la empresa y que puedan ser significativos dentro de la auditoría. En este proceso podrá, asimismo, identificar las áreas de particular interés de los administradores.

En la planeación de la auditoría el contador público independiente deberá mantener estrecha comunicación con el auditor interno. Este último podrá desarrollar tareas que pueden utilizarse como sustitutos del trabajo del auditor independiente.

El empleo de una guía adecuada de planificación de auditoría, permitirá el ordenado desarrollo de los procedimientos generales de planeación y administración. De esta manera el trabajo será realizado en todos sus detalles.

GUIA DE PLANIFICACION DEL TRABAJO
DE AUDITORIA

COMPANIA : _____ AÑO TERMINADO _____
Procedimientos Hecho por Revisado

EXAMEN PRELIMINAR

1. Revise los archivos de la empresa y los papeles del ejercicio contable financiero del año anterior e identifique y seleccione la información que le servirá para la planeación.
2. Revise las notas de recomendación al control interno del año anterior y compruebe si se implementó.
3. Redacte un memorándum de planeación que incluya las características del negocio del cliente.
4. Evalúe el control interno.
5. Efectúe una revisión analítica de las cifras presentadas en los estados financieros preliminares.

HECHO POR

REVISADO

6. Identifique las áreas críticas y documéntelas en el memorándum de planeación.
7. Revisar y resumir las actas de Junta Directiva, seleccionando los acuerdos que sirvan al propósito de la auditoría.
8. Estudie y evalúe los controles internos por áreas.
9. Actualice el archivo permanente.
10. Prepare el programa de auditoría a la medida considerando las áreas de inventarios y costos.
11. Elabore un presupuesto de tiempo para el examen del período actual.

HECHO POR

REVISADO

12. Redacte la carta de recomendación al control interno y revísela con el personal idóneo de la empresa.
13. Revise el programa de auditoría correspondiente al examen final, asegurándose que éste contenga los cambios requeridos desde el examen preliminar.
14. Emplee todos los tipos de confirmación externa que sean necesarios.
15. Asegúrese que los papeles de trabajo y todos los aspectos del programa de auditoría han sido completados en forma satisfactoria.

El contador público independiente deberá preparar un memorándum de planeación, para documentar el conocimiento de la empresa ganadera. La planeación y la estrategia general de la auditoría se presenta en el formato siguiente :

MEMORANDUM DE PLANEACION

Cliente :

Estados Financieros al :

Preparado por : Fecha :

Revisado por : Fecha :

I. NATURALEZA Y FINALIDAD DE LA EMPRESA :

Clase de sociedad, actividad principal según escritura de constitución, fecha e inscripción de constitución.

II. OBJETIVO DEL EXAMEN

Descripción del tipo de revisión que se va a realizar, considerando el dictamen de años anteriores si es recurrente.

III. POLITICAS Y PROCEDIMIENTOS CONTABLES DE LA EMPRESA

Analizar el sistema de organización, sistema de contabilidad, mecanizado o manual si hay catálogo y manual de aplicación.

IV. ASPECTOS DEL CONTROL INTERNO EXISTENTE

Identificar áreas críticas e importantes para la audito--

ría, controles deficientes o irregularidades, así como controles específicos.

V. DESCRIPCION GENERAL DEL TRABAJO POR DESARROLLAR

Descripción generalizada de las pruebas por realizar en el examen preliminar y en el examen final.

VI. PROGRAMA DE VISITAS

Detalle de las visitas por realizar a la empresa, área administrativa, contable, de producción y otros departamentos.

VII. FECHA DE ENTREGA DE LOS INFORMES

Fechas para entrega de informes, fechas de envío de confirmaciones de cuentas por cobrar y por pagar, fechas de observaciones de inventario, etc.

VIII. OTROS ASPECTOS

Asesores legales, requisitos legales y beneficios fiscales.

4.2 PROGRAMA DE AUDITORIA DE INVENTARIOS Y COSTOS

INTRODUCCION

La presentación del modelo de programa de auditoría de inventarios y costos que se incluye en este capítulo, ha sido preparado con el propósito de ejemplificar la aplicación de un programa de auditoría para la explotación de ganado vacuno. En él se establecen los procedimientos, el alcance y la oportunidad requeridos para el examen de auditoría.

Se enfatiza en la importancia de la fase de planeación, la evaluación del control interno como base para determinar la extensión, alcance y oportunidad de las pruebas, así como la revisión analítica, considerada herramienta de apoyo. Estos elementos son necesarios para la preparación y diseño de un programa de auditoría.

Las áreas más críticas y de mayor trascendencia con que se enfrenta el empresario y el auditor externo de una explotación ganadera se hallan en los inventarios y costos. Por tal motivo el presente trabajo desarrolla el modelo de Programa de Auditoría de inventarios y costos de la explotación de ganado vacuno para facilitar al Contador Público Independiente desarrollar adecuadamente el trabajo de auditoría.

4.2 PROGRAMA DE AUDITORIA

Nombre de la Empresa : _____

Período revisado : _____

Total de días trabajados : _____

Fecha : _____ de _____ de 19____.

IMPORTANTE :

El programa tendrá que ser desarrollado de acuerdo a las instrucciones aplicables, las cuales habrán de ser debidamente confirmadas por el auditor a cargo de la auditoría.

El programa ha de constituir un papel de trabajo de la auditoría.

El programa ha sido diseñado para los auditores, por consiguiente no tendrá acceso a dichos programas personal particular.

4.2.1 Control de la Auditoría.

4.2.1.1 Cuestionario de Control Interno.

<u>Activo</u>	<u>Cumplido</u>	<u>Supervisado</u>
101 Caja y Bancos	_____	_____
.		
.		
.		
105 Inventarios	_____	_____

	<u>Cumplido</u>	<u>Supervisado</u>
105.1 Productos en Proceso	_____	_____
105.11 Ganado en preñez	_____	_____
105.12 Ganado de crianza	_____	_____
105.13 Ganado en desarrollo	_____	_____
105.2 Producto Terminado	_____	_____
105.21 Leche	_____	_____
105.3 Forraje	_____	_____
105.4 Concentrado	_____	_____
105.41 Concentrado Ganado Lechero	_____	_____
105.42 Concentrado Ganado Crianza	_____	_____
105.43 Concentrado Ganado desarro llo	_____	_____
105.44 Concentrado Ganado preñez	_____	_____
105.5 Medicinas veterinarias	_____	_____
105.51 Desinfectante	_____	_____
105.52 Antibióticos	_____	_____
105.53 Desparasitadores	_____	_____
105.54 Vacunas	_____	_____
105.55 Vitaminas	_____	_____
105.6 Semen artificial	_____	_____

	<u>Cumplido</u>	<u>Supervisado</u>
PASIVO		
.		
.		
CUENTAS DE RESULTADO		
COSTOS DE PRODUCCION		
30.1 Costo de producción del ganado en preñez	_____	_____
30.2 Costo de producción del ganado de crianza	_____	_____
30.3 Costo de producción del ganado en desarrollo	_____	_____
30.4 Costo de producción del ganado lechero	_____	_____
4.2.1.2 Procedimientos.		
ACTIVO		
101 Caja y Bancos	_____	_____
.		
.		
.		
105 Inventarios	_____	_____
105.1 Productos en Proceso	_____	_____
105.11 Ganado en preñez	_____	_____

	<u>Cumplido</u>	<u>Supervisado</u>
105.12 Ganado de crianza	_____	_____
105.13 Ganado en desarrollo	_____	_____
105.2 Producto Terminado	_____	_____
105.21 Leche	_____	_____
105.3 Forraje	_____	_____
105.4 Concentrado	_____	_____
105.41 Concentrado ganado le- chero	_____	_____
105.42 Concentrado ganado -- crianza	_____	_____
105.43 Concentrado ganado de- sarrollo	_____	_____
105.44 Concentrado ganado pre- ñez	_____	_____
105.5 Medicinas veterinarias	_____	_____
105.51 Desinfectante	_____	_____
105.52 Antibióticos	_____	_____
105.53 Desparasitadores	_____	_____
105.54 Vacunas	_____	_____
105.55 Vitaminas	_____	_____
105.6 Semen Artificial	_____	_____

	<u>Cumplido</u>	<u>Supervisado</u>
PASIVO		
CUENTAS DE RESULTADO		
COSTOS DE PRODUCCION		
30.1 Costo de Producción del ganado en preñez	_____	_____
30.2 Costo de Producción del ganado de crianza	_____	_____
30.3 Costo de Producción del ganado en desarrollo	_____	_____
30.4 Costo de Producción del ganado lechero	_____	_____

4.2.1.3 Fechas.

a) Llegada del auditor a la empresa auditada :

_____ de _____ de 19 ____.

b) Salida del auditor de la empresa auditada :

_____ de _____ de 19 ____.

4.2.1.4 Tiempo Invertido en la Auditoría.

Días trabajados

a) En la empresa auditada :

Días trabajados

días laborables

días no laborables

4.2.1.5 Cuestionario de Control Interno.

INVENTARIOS

Sí No Observaciones

1. ¿Se realizan las compras del ganado, forraje, concentrado, medicina veterinaria y semen artificial, por medio de órdenes de compra, prenumeradas y debidamente autorizadas ?
2. ¿Se basan las compras en requisiciones que consideran volúmenes y valores máximos y mínimos ?
3. ¿Requiere solicitudes de cotización todas las compras ?
4. ¿Son aprobados todos los precios de compra ?

Sí No Observaciones

5. ¿Durante la recepción de las compras se comprueba el peso, unidades ?
6. ¿Se preparan informes de recepción - prenumerados ?
7. ¿Existe alguna persona en el Departamento de Contabilidad que controle - la secuencia numérica de los informes de recepción a fin de verificar - que todos han sido registrados oportunamente ?
8. ¿Se notifica inmediatamente al Departamento de Contabilidad sobre las compras dañadas y devueltas a los proveedores?
9. ¿Son registradas inmediatamente después de recibidas las facturas de los proveedores ?

Sí No Observaciones

10. ¿Son verificadas las facturas contra las órdenes de compra y contra los informes de recepción ?
11. ¿Se sigue un sistema sobre las entregas parciales de ganado, forraje, concentrado, medicina veterinaria y semen artificial ?
12. ¿Se le da un adecuado seguimiento a las órdenes de compra pendientes de recibirse ?
13. ¿Se llevan registros de los nacimientos, muertes y ganado enfermo ?
14. ¿Existen controles individuales de los semovientes ?
15. ¿Se efectúan las entradas y salidas por medio de requisiciones autorizadas ?

Sí No Observaciones

16. ¿Se lleva control del ganado para la venta ?
17. ¿Existe una persona responsable de controlar la salida de los animales al -- realizar la venta de ganado ?
18. ¿Se envía al final del día informe sobre la venta de ganado, al Departamento de Contabilidad ?
19. ¿Se registra oportunamente el "pedigri" del semoviente en el M.A.G.?
20. ¿Se practican inventarios físicos del ganado ?
- a) Al final del período contable?
- b) Periódicamente durante el mismo?
21. Se compara los resultados con los auxiliares y cuentas del mayor general?

Sí No Observaciones

22. ¿Se llevan registros semanales de vacas preñadas, vacías, en celo y nacimientos de terneros ?
23. ¿Existe control de desperdicios ?
24. ¿Hay control de calidad de las existencias ?
25. ¿Se mantiene control adecuado de las entregas en bodega ?
26. ¿Se controla la distribución de la alimentación y medicinas de acuerdo a la producción de leche ?
27. ¿Cuando se prepara el inventario físico del ganado, se giran adecuadas instrucciones por escrito ?
28. ¿Se puede identificar sin dificultad el ganado a la hora de contarlos ?

Sí No Observaciones

29. ¿Efectúan el inventario físico personas independientes de los encargados de llevar los libros de inventarios?
30. ¿Se realiza un corte apropiado de los ingresos y egresos de inventarios ?
31. ¿Las personas que manejan los inventarios están separadas de las funciones siguientes :
- a) Facturación de venta ?
 - b) Contabilización de compras ?
 - c) Elaboración de requisiciones?
 - d) Agotamiento?
 - e) Devoluciones ?
32. ¿Son supervisados la toma de inventarios por contabilidad ?
33. ¿Son ajustados los registros de acuerdo con los resultados de los inventarios físicos ?

Sí No Observaciones

34. ¿Requieren los ajustes la aprobación de un ejecutivo?

35. ¿Utiliza método de valuación para el control de inventarios?

36. ¿Utiliza los métodos siguientes:

- Costo identificado ?

- Costo promedio ?

- PEPS ?

- UEPS ?

37. ¿Se sigue consistentemente el método de valuación establecido por la empresa para cada clase de inventario?

38. ¿Existe registro del tatuaje del se viene una vez que ingresa a las instalaciones?

COMENTARIOS : Indique el porcentaje de valuación del control interno:

100 % _____

80 % _____

50 % _____

30 % _____

4.2.3 Cuestionario de Control Interno.

COSTOS DE PRODUCCION

Sí No Observaciones

1. ¿Se preparan informes de costos de producción para: ganado de preñez, crianza, desarrollo y leche ?
2. ¿Están prenumerados los informes ?
3. ¿Existe en contabilidad control de la secuencia numérica de los informes de producción a fin de verificar que todos han sido registrados oportunamente?
4. ¿Son adecuada y oportunamente contabilizados todos los reportes de costos de producción por Centros de Costos?
5. ¿Se le da adecuado seguimiento a los reportes de alimentación del ganado, medicinas, semen artificial y costos indirectos incurridos en el semoviente ?

Sí No Observaciones

6. ¿Se controlan por separado los costos de alimentación y servicio o inseminación artificial por animal semanalmente ?
7. ¿Se llevan registros del promedio de servicios que se le proporcionan a la vaca ?
8. ¿Se mantienen registros del número de partos de la vaca ?
9. ¿Existe un registro con fechas y causas de muerte del ganado ?
10. ¿Se mantiene un registro apropiado de la producción lechera por vaca ?
11. ¿Está adecuadamente almacenada la producción de leche ?
12. ¿Está convenientemente protegida contra descomposición la producción lechera en la instalación refrigerante ?

Sí No Observaciones

13. ¿Son independientes las personas encargadas de llevar el control de la producción de leche, de las que efectúan la entrega para la venta ?
14. ¿Existe un adecuado control del ternero macho para la venta oportuna ?
15. ¿Se mantiene un adecuado control de calidad de la producción lechera ?
16. ¿Se limita el acceso a las instalaciones refrigerantes donde se encuentra la producción lechera ?
17. ¿Se aplican medidas higiénicas para el acceso a las instalaciones del personal autorizado ?
18. ¿Existe personal calificado para atender al ganado lechero ?

Sí No Observaciones

19. ¿Hay personal responsable para compro
bar que todo material sale de la em--
presa con autorización escrita ?
20. ¿Se ordeña todos los días a la misma -
hora ?
21. ¿A la fecha de vencimiento de las medi
cinas veterinarias, se envían al labo-
ratorio a titular o sea ampliar la fe-
cha de vencimiento ?
22. ¿Existe un programa de manejo y alimen-
tación del ganado ?
23. ¿Se informa a contabilidad sobre el con
sumo de concentrado y medicinas todas -
las semanas ?
24. ¿Se lleva control de los envíos prenume-
rados, al efectuar la venta de la leche?

Sí No Observaciones

25. ¿La unidad de medida utiliza para la venta de leche es por botella?
26. ¿Se lleva control del hato según la -- producción de leche diaria ?
27. ¿Se incluyen en el costo de producción de leche los costos en que se incurre por vacas paridas sin ordeño y las vacas horras ?
28. ¿Se incluye el agotamiento en el costo de producción de leche?
29. ¿Existe un programa de medicina preventiva para el ganado ?
30. ¿Existe una segregación adecuada de los diferentes elementos del costo ?
31. ¿Llevan registros de las vacas con más de 60 días de haber parido ?

COMENTARIOS : Indique el porcentaje de valuación del control in
terno.

100 % _____
80 % _____
50 % _____
30 % _____

EMPRESA GANADERA, S.A.

4.2.1.6 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA PARA INVENTARIOS

Aprobación del Programa : _____ Revisó : _____
Gerente

Fecha de Referencia : _____ Fecha : _____

1. Alcance

El Programa de Auditoría se extiende a los inventarios de ganado en preñez, crianza y desarrollo, forrajes, concentrado, medicina veterinaria y semen artificial.

2. Objetivos

2.1 General

Comprobar el saldo de la cuenta de inventarios, así como la apropiada aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

2.2 Específicos

2.2.1 Comprobar la existencia física y observar levantamiento de inventarios y posteriormente cotejar contra los registros contables.

2.2.2 Verificar que la valuación de los inventarios se haya realizado de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

- 2.2.3 Verificar el sistema de bodegaje de existencias para su salvaguarda, custodia y distribución.
- 2.2.4 Calcular las operaciones en inventarios para verificar que estén aritméticamente correctos.
- 2.2.5 Comprobar que los inventarios de ganado vacuno - están en buenas condiciones y si fuera necesario se excluya ganado no rentable.
- 2.2.6 Verificar las provisiones para pérdidas en el manejo de ganado vacuno.
- 2.2.7 Verificar la posesión legal del ganado, y cualquier gravamen que exista sobre los inventarios se muestre claramente en los estados financieros o en las notas relativas a los mismos.
- 2.2.8 Comprobar que estén establecidos los niveles de inventarios adecuados que aseguren la existen--cia de materiales en la calidad, cantidad y oportunidad necesarias.
- 2.2.9 Comprobar la presentación y revelación adecuada

de los inventarios en los estados financieros.

- 2.2.10 Recomendar la acción correctiva de las deficiencias encontradas.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

No.	Descripción	Hecho por	Revisado por	Observaciones
-----	-------------	-----------	--------------	---------------

A. EXAMEN ANALITICO

1. Obtenga el listado de inventario de ganado, concentrado, semen artificial y otros y siga los pasos siguientes:
 - a) En forma selectiva súmelo y verifique extensiones aritméticas.
 - b) Revise los listados en busca de partidas importantes.
 - c) Coteje el total al registro mayor.
2. Analice en forma comparativa la información recabada con la de períodos -- anteriores.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

3. Investigue las políticas de inventario con el personal que ejecuta las actividades y también con el personal de otros departamentos, como -- compras, ventas, producción.
4. Obtenga en forma oportuna el instructivo preparado por la empresa, para el levantamiento del inventario físico; estudie el instructivo y planifique la intervención de los ayudantes de auditoría.
5. Revise las instrucciones preparadas para la toma física de inventarios, de ganado, concentrado, semen artificial y otros.
6. Prepare cédula que establezca el -- corte de formas de inventario, la -- cual deberá incluir las últimas fe-- chas de los reportes de entrada, -- traspaso y salidas.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

7. Obtenga un análisis del ganado, concentrado, semen artificial y otros en tránsito y determine que, efectivamente, corresponde a facturas en tránsito posterior al 31 de diciembre de 19__ (alcance montos mayores a ¢ _____).
8. Observar el procedimiento de los registros por nacimiento, muertes y ganado enfermo.
9. Revise el proceso de venta del ganado.
10. Prepare y revise cédula de los registros de semovientes reportados al -- M.A.G.
11. Observar la distribución del concentrado para determinar porcentaje de desperdicio.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

12. Efectuar pruebas físicas del inventario de ganado, concentrado, semen artificial y otros, cuidando que los papeles de trabajo contengan todos los datos para su localización en los listados de inventarios.

B. PRUEBAS SOBRE CONTROLES CLAVE

13. Analizar los manuales de sistemas y procedimientos de los inventarios y asegurarse de su actualización y cumplimiento.

14. Estudiar los registros de inventarios de ganado, concentrado, semen artificial y otros y formularios existentes para comprobar su funcionalidad.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

15. Determinar los costos administrativos del manejo y control de inventarios de ganado, concentrado, semen artificial, y otros y evaluar su razonabilidad.
16. Evaluar las medidas de seguridad para evitar malos manejos de inventarios y posibles siniestros.
17. Cerciorarse de que los métodos de valuación de inventarios de ganado, concentrado, semen artificial y otros, sean consistentes con los utilizados en el ejercicio anterior.
18. Revisar gráficas de flujo sobre los procedimientos para el control de: las compras de ganado, nacimiento, enfermedades, la entrada de inventario y la aplicación contable respectiva.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

19. Revisar gráfica de flujo de los procedimientos para el control de las salidas de ganado, ventas, muertes y enfermedades, y la aplicación contable respectiva.

20. Verificar el control de las compras de concentrado, de ganado, semen artificial u otras existencias, atendiendo a lo siguiente :
 - a) Que los pedidos, informe del ganado recibido y los demás formularios que intervienen estén prenumerados y expedidos secuencialmente.

 - b) Comprobar autorizaciones y cálculos correctos de pedidos y otros formularios.

 - c) Verificar la correcta y oportuna aplicación contable de las compras.

Hecho por	Revisado por	Observa ciones
--------------	-----------------	-------------------

21. Revisar y hacer prueba sobre los procedimientos para identificar y evaluar el ganado improductivo.
22. Verificar la propiedad de los inventarios del ganado de la empresa si existe ganado pignorado o en consignación.
23. Comprobar el control de las salidas de concentrado, semen artificial, ganado u otras existencias, atendiendo lo si guiente :
 - a) Comprobar que las requisiciones son autorizadas por el responsable.
 - b) Verifique los procedimientos para el control de la venta del ganado.
 - c) Verificar la correcta aplicación -- contable.
24. Cerciorese que los inventarios estén - en proporción razonable con las neces idades de la empresa.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

C. PRUEBAS DE SALDOS.

24. Revisar los ajustes derivados de la toma de inventarios físicos de ganado, concentrado, semen artificial u otras existencias e investigar la causa de los principales ajustes.

25. Preparar una cédula que muestre los movimientos mensuales de la provisión para ganado no productivo, enfermos o muertos. Explicar las causas y naturaleza de los cargos a la misma.

26. Revisar el saldo de la provisión para obsolescencia o pérdida de inventarios del concentrado, semen artificial u otras existencias, mediante el procedimiento siguiente :
 - a) Opinión del personal de producción.
 - b) Revisión del Kardex, listado de existencias, movimientos de inventario.
 - c) Determinar la razonabilidad de la cuenta.

D. PRUEBAS DETALLADAS.

27. Cerciorarse que los costos utilizados en la valuación de inventarios de concentrado y semen artificial sean los mismos que se utilizaron para valorar la producción.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

28. Preparar cédula de referencia, incluyendo a los principales compradores y proveedores de ganado, así como las políticas vigentes de la empresa.

29. Examinar la distribución del comprobante por salidas y entradas de inventario de ganado, concentrado, semen artificial u otras existencias.

30. Seleccione una muestra de comprobantes de compra de ganado, concentrado, semen artificial u otras existencias y efectúe el trabajo siguiente :
 - a) Verifique las operaciones aritméticas del comprobante de entrada.

 - b) Examine la codificación contable en los comprobantes de entrada.

Hecho	Revisado	Observa
por	por	ciones

31. Seleccione una muestra de requisiciones de concentrado, semen artificial u otras existencias y verifique la operación aritmética así como la autorización correspondiente.
32. Examine el consumo del concentrado en los diferentes centros de costos.
33. Verificar el porcentaje de desperdicio.

E. CONCLUSIONES.

Concluya de la siguiente forma :

Si las verificaciones de las operaciones y saldos no existe observaciones, concluya satisfactoriamente; si existe variaciones, concluya con observaciones por lo indicado a continuación:

Excepciones: Véanse cédulas adjuntos _____

(Indique si no las hay) _____

Asistente

Fecha

Hecho por	Revisado por	Observa ciones
--------------	-----------------	-------------------

F. FIN DE AÑO

34. Aplique todos los procedimientos que realizó en las pruebas intermedias.
35. Identifique y evalúe cambios significativos en los procedimientos, métodos contables o controles que puedan haber surgido desde la visita intermedia.
36. Observar la toma de inventario.
37. Durante el recuento del ganado verificar que el personal cumpla con el instructivo preparado por la empresa.
38. Compare los saldos del inventario físico con el contable, investigue variaciones y si fuere necesario sugiera ajustes.

Hecho por	Revisado por	Observa ciones
--------------	-----------------	-------------------

39. Compare los saldos de inventarios de ganado, concentrado, semen artificial u otras existencias al cierre del ejercicio con los saldos al cierre del -- ejercicio anterior. Investigue cam-- bios significativos.
40. Asegúrese de que existe un adecuado corte de operaciones de los inventarios de ganado y concentrado.
41. Verifique la presentación y revelación adecuada de los inventarios en los estados financieros.

EMPRESA GANADERA, S.A.

4.2.1.7 PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA PARA COSTOS DE PRODUCCION.

APROBACION DEL PROGRAMA _____ Revisó : _____
Gerente

Fecha de Referencia : _____ Fecha : _____

1. ALCANCE

El alcance o extensión del programa de auditoría se refiere a los costos de producción que aparecen en los estados financieros de la empresa efectuados durante el ejercicio.

2. OBJETIVOS

2.1 GENERAL

Comprobar el saldo de la cuenta costos de producción, y la apropiada aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

2.2 ESPECIFICOS

2.2.1 Verificar la autenticidad de los documentos - que amparan el saldo de la cuenta.

- Verificar los traslados de saldos de los centros de costos de producción, ganado de preñez, crianza, desarrollo y lechero en fechas oportunas.

- Verificar el costo unitario de la producción de leche.

2.2.2 Comprobar la presentación y revelación adecuada de los costos de producción en los estados financieros.

2.2.3 Verificar que los costos de producción registrados corresponden al ejercicio examinado.

2.2.4 Recomendar la acción correctiva de las deficiencias encontradas.

No. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

DESCRIPCION

A. EXAMEN ANALITICO

Hecho por	Revisado por	Observa ciones
--------------	-----------------	-------------------

1. Obtener un ejemplar del Manual del Sistema de Costos. En caso de no haberlo, investigar y describir el sistema. Para ello se tomará en cuenta lo siguiente :
 - Procedimiento de acumulación de costos de producción de ganado de preñez, crianza y desarrollo.
 - Procedimiento de acumulación de los costos de la leche.
2. Obtenga un detalle comparativo de los costos de producción por Centro de costo de preñez, crianza, desarrollo y lechero.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

3. Determine variaciones y discuta los cambios con el Gerente General.
4. Seleccione una muestra y revise los asientos de las cuentas de costos -- de producción e investigue y documente partidas por montos importantes.
5. Analice los costos unitarios de producción de leche, así como sus variaciones y documéntelo.
6. Revise los registros por mortalidad, determine el porcentaje y compárelo con el de la empresa.

Hecho por	Revisado por	Observa ciones
--------------	-----------------	-------------------

B. PRUEBAS SOBRE CONTROLES CLAVE

7. Investigue si han ocurrido cambios en el personal ejecutivo.
8. Verifique los procedimientos de control interno del proceso de costos de producción.
9. Asegúrese de que fueron reportados al Departamento de Contabilidad los costos de producción de preñez, -- crianza, desarrollo y lechería en base a los registros auxiliares de producción.
10. Asegúrese de que estén debidamente autorizados los comprobantes de -- diario por compras y/o ventas de ganado.

Hecho por	Revisado por	Observa ciones
--------------	-----------------	-------------------

11. Analice el consumo de concentrado por cada centro de producción y compare con los índices establecidos.
12. Revise los registros de inseminación y los promedios de servicio de inseminación, para determinar el uso adecuado del semen.
13. Revise la producción de leche para determinar porcentaje de producción y compare con los índices establecidos e investigar variaciones.
14. Revise el programa de vacunación del ganado y verifique si fue aplicado contablemente el consumo de las vacunas al centro de costos correspondiente.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

15. Revise el procedimiento de traslado de la leche, del ordeño, a la refrigeración para determinar porcentaje de desperdicio.

16. Evalúe el registro de la producción de leche y verifique el costo unitario.

C. PRUEBA DE SALDOS

17. Verifique que los costos de un determinado centro de producción se apli-can correctamente y que correspondan al ejercicio examinado.

18. Sumar las cuentas que comprenden el costo de producción y compare con el saldo en los registros.

19. Compare la nómina mensual de los centros de producción con el resumen del costo de la mano de obra, para verificar las variaciones y sugerir modificación.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

20. Revise que cada centro de costo de producción elabora el informe de costos correspondiente.
21. Verificar que los informes estén prenumerados y expedidos secuencialmente.
22. Revise que los informes de costos de producción son contabilizados adecuadamente.

D. PRUEBAS DETALLADAS.

23. Evalúe el tipo de control que utiliza al efectuar la venta de leche y ganado en pie.
24. Compruebe que todas las ventas de ganado realizadas durante el ejercicio están registradas.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

25. Verifique que la venta de leche realizadas durante el ejercicio están registradas.
26. Verifique que no se incluyen ventas de ganado y leche del ejercicio anterior.
27. Revise que la contabilización - del costo de producción y su presentación en los estados - financieros estén de acuerdo - con principios de contabili--dad generalmente aceptados.
28. Verifique registro de las vacas - de más de 90 días de haber parido, sin celo y compare con los índices establecidos.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

29. Observe el proceso de ordeño y determine porcentajes de desperdicio de la leche y compárelo con los porcentajes establecidos por la empresa.

30. Revise registro del consumo de concentrado, y determine porcentaje de desperdicio y compárelo con los porcentajes establecidos por la empresa para ver la razón de incremento de los costos.

31. Compare los saldos de las cuentas del mayor con los registros auxiliares, - investigue variaciones y si fuere necesario sugiera ajustes.

E. CONCLUSION

Concluya de la siguiente forma :

Si las verificaciones de las operaciones y saldos no muestran crecimiento sustancial, concluya con observaciones por lo indicado a continuación :

Excepciones: Véanse cédulas adjuntas _____
 (Indique si no las hay)

 Asistente

 Fecha

COSTOS DE PRODUCCION

Hecho por	Revisado por	Observa ciones
--------------	-----------------	-------------------

F. FIN DE AÑO

32. Aplique todos los procedimientos que realizó en las pruebas intermedias.

Hecho por	Revisado por	Observa- ciones
--------------	-----------------	--------------------

33. Identifique y evalúe cambios significativos en los procedimientos, métodos contables o controles que puedan haber surgido desde la visita intermedia.
34. Compare los saldos de costos de producción, con los saldos al cierre del ejercicio anterior. Identifique los cambios significativos.
35. Verifique el cálculo del agotamiento del ganado.
36. Revise si el agotamiento del ganado ha sido contabilizada adecuadamente.
37. Evaluar y hacer pruebas de los cortes de la aplicación de los costos de producción de fin de año.

Hecho por	Revisado por	Observa ciones
--------------	-----------------	-------------------

38. Asegúrese que la empresa ha cumplido con las políticas contables de la gerencia en relación con la capacidad de producción.
39. Revise el cálculo de la provisión - por mortandad del ganado.
40. Verifique la presentación y revelación adecuada de los costos de producción en los estados financieros.

4.3 PAPELES DE TRABAJO.

Toda labor efectuada por los auditores tendrá que estar respaldada por la evidencia documental en los papeles de trabajo. Esto se aplicará a cualquier documento que sirva de soporte material a un informe de auditoría.

La importancia de los papeles de trabajo reside en que --

sirven de soporte al informe de auditoría. Constituyen registros llevados por el auditor respecto a la planeación a los procedimientos aplicados, pruebas realizadas, información obtenida y conclusiones a las que se llegaron en el trabajo de auditoría.

Según Ziegler y Kell, los papeles de trabajo proporcionan los elementos siguientes :

- "1. El principal soporte del informe del auditor.
- "2. Evidencia de que el examen fue realizado de conformidad con normas de auditoría generalmente aceptadas.
- "3. Un medio para comunicar y supervisar el examen".^{21/}

Además los papeles de trabajo sirven de evidencia legal hacia terceros, como elemento de defensa en caso de una demanda judicial.

Los papeles de trabajo proporcionan evidencia de los proceu

^{21/} Ziegler, Richard E., Kell, Walter G., Auditoría Moderna, Compañía - Editorial Continental, S.A. de C.V., México, D.F. 1988, Pág. 102.

dimientos de auditoría aplicados en el desarrollo del examen, asimismo son el soporte de las conclusiones a las cuales llega el auditor independiente para demostrar su objetividad e independencia al realizar el examen.

Los papeles de trabajo contribuyen al cumplimiento de la norma de auditoría que señala que deberá ponerse sumo cuidado en el desarrollo del trabajo.

Si se llevan ordenada y detalladamente los papeles de trabajo, éstos servirán como evidencia de la acuciosidad del auditor durante su examen. El contenido de tales papeles revelará el alcance del trabajo, además de proporcionar evidencia de que cada uno de los pasos del programa de auditoría fue desarrollado.

4.3.1 ELABORACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

La elaboración de los papeles de trabajo implica la inclusión de los elementos siguientes :

a) ENCABEZADO. Cada papel de trabajo contiene el nombre de la empresa y un título que identifique la naturaleza de su contenido.

b) NUMEROS DE INDICES. Se le adjudica un número de índice a cada papel de trabajo para fines de identificación. Se incluirá un cruce de índices entre los papeles de trabajo o cédulas para facilitar el flujo de información.

c) MARCAS. Estas consisten en símbolos utilizados para referencia de la explicación narrativa del papel de trabajo. Cada marca debe tener una explicación de la naturaleza y extensión del trabajo realizado, para lo cual habrá una cédula de marcas y colores.

d) FIRMAS Y FECHAS. La persona que elabora y revisa los papeles de trabajo deberá registrar sus iniciales y la fecha en éstos, ya que las firmas establecen la responsabilidad del trabajo y orientan la revisión del contador público independiente.

4.3.2 ARCHIVO DE PAPELES DE TRABAJO.

Los sistemas de archivo de los papeles de trabajo varían de una firma de contadores a otra, pero generalmente se archivan conforme a dos categorías básicas, como sigue :

- a) Archivo Permanente
- b) Archivo Corriente.

a) ARCHIVO PERMANENTE. Contiene información que se espera -

sea útil para el auditor en futuros trabajos de auditoría para su cliente. La información que se almacena en el archivo permanente puede consistir en los documentos siguientes :

- Escrituras constitutivas y estatutos.
- Catálogo y Manual de Aplicación de Cuentas.
- Manuales de Procedimientos.
- Gráfico de Organización.
- Políticas contables.
- Contratos importantes.
- Extractos de actas de asamblea de accionistas y de sesiones de Junta Directiva.

b) ARCHIVO CORRIENTE . Contiene información sobre la ejecución del programa de auditoría del presente año y del anterior. Guarda asimismo, la documentación obtenida de fuente externa a la empresa examinada. Entre los documentos que se acumulan en este archivo se hallan los siguientes :

- El dictamen.
- Los Estados Financieros y sus notas.
- El memorándum de planeación.
- Estudio y evaluación del control interno.
- Certificación de actas.
- Cartas de representación o salvaguarda, etc.

4.3.4 PROPIEDAD Y CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo son documentación que es propiedad del auditor independiente que los prepara; sin embargo, los derechos de propiedad están sujetos a restricciones impuestas por la ética profesional, particularmente en lo referente a la confidencialidad de la información que se obtenga durante el examen, la cual concierne únicamente a la empresa examinada y sólo podrá ser revelada a terceros, en un proceso judicial.

La custodia de los papeles de trabajo le corresponde al auditor, quien deberá guardarlos bajo seguridad y conservarlos por un período que convenga a las necesidades de su cliente y de su práctica profesional.

4.4 ANALISIS Y EVALUACION DE LA EVIDENCIA.

La evidencia es el cúmulo de pruebas derivado de la observación de hechos que permiten interpretaciones lógicas, con base concreta y verdadera.

Según Kohler la evidencia se define como "la prueba obteni

da por cualquiera de los diversos medios empleados por el contador público en el curso de una auditoría. El proceso de auditoría puede considerarse como el acopio de las evidencias o pruebas de Contabilidad que en opinión del auditor, son requeridas de acuerdo con las normas o procedimientos mínimos y -- las peculiaridades del caso de que se trate, antes de poder emitir su informe".^{22/}

La tercera norma de auditoría relacionada con el trabajo de campo señala que "se deberá obtener evidencia probatoria a través de la inspección, observación, investigaciones y -- confirmaciones con el fin de poder tener una base razonable para externar una opinión acerca de los estados financieros examinados".^{23/} Esta norma establece la necesidad, competente, confiable, evidencia de tener una base razonable o sea racional para poder dar una opinión.

El grado de confianza derivado de los registros contables

^{22/} Kolher, Eric. L., Diccionario para Contadores, Editorial Unión Tipográfica, Hispano-americana, México, D.F., 1974, Primera Edición, Pág. 245.

^{23/} Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Kell, Walter G., Ziegler Richard E. Auditoría Moderna Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V. México, D.F., Pág. 87.

está relacionado con la eficacia del sistema de control interno de la empresa. Para obtener evidencia en auditoría se utilizan técnicas que están detalladas en las Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, cuando en el país no se hayan dictado normas de auditoría, lo que permite desarrollar una investigación adecuada para obtener la información y comprobación necesarias.

Los principales tipos de evidencia reconocidos por la generalidad de auditores son los siguientes :

La evidencia física. Se obtiene mediante el examen físico de los recursos. Esta evidencia será útil para determinar la calidad o condición de tales recursos.

La evidencia documentaria. Consiste en información que se puede confirmar, tal como los estados de cuentas bancarias, -- contratos y otros documentos. Este tipo de evidencia podrá generarse fuera de la organización del cliente o dentro de ella.

La evidencia matemática. Surge de la verificación de los cálculos. Proporcionan evidencia confiable de la corrección de las cifras determinadas por el cliente.

Para analizar y evaluar la evidencia, el contador público independiente deberá aproximarse a los datos en forma objetiva, cuidadosa y detallada. De igual manera deberá estar convencido de que se han alcanzado los objetivos de la auditoría. La validez de los elementos de prueba obtenidos deberá ser analizada por el auditor externo con base en su mejor criterio profesional. Una adecuada evaluación es determinante de un adecuado y eficiente informe de auditoría.

CAPITULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En este apartado presentamos las conclusiones y recomendaciones a las cuales hemos llegado, como resultado de nuestra investigación. Se sustenta en el estudio y análisis de la información de las empresas ganaderas recopiladas mediante las encuestas giradas a los contadores públicos independientes.

5.1 CONCLUSIONES.

a) La investigación de campo demostró que en las explotaciones ganaderas del país, específicamente las constituidas como sociedades anónimas de la zona occidental, el contador público independiente en un alto porcentaje no elabora el memorándum de planeación ya que sólo el 40% lo realiza.

b) De la investigación realizada se concluye que no se utilizan programas específicos de auditoría de inventarios y costos en las explotaciones ganaderas, que sólo un 40% de los encuestados utiliza programas generales.

c) El aparente caos administrativo y contable de las explotaciones ganaderas que configuran la muestra, vuelve necesaria una reorientación hacia el control interno eficiente, el cual

le dará soporte al auditor independiente, para decidir acerca del alcance, oportunidad y naturaleza que se dará al examen de auditoría.

d) Las empresas investigadas, adolecen de una organización formal que defina las obligaciones y responsabilidades del personal que labora en ellas.

e) La administración de las empresas investigadas no se ha interesado en un sistema de costos que permita identificar el costo/beneficio del hato lechero, para maximizar los recursos de la explotación.

f) Asimismo, se concluye que el Contador Público independiente no considera lo referente a estudiar los antecedentes y recopilar información para la preparación de los programas de Auditoría de Inventarios y Costos de la explotación ganadera.

5.2 RECOMENDACIONES.

a) Los auditores independientes contratados por las empresas ganaderas deben aplicar la norma de planeación de auditoría y como resultado preparar programas para las explotacio--

nes ganaderas, ya que son garantía de eficiencia y calidad en el trabajo por desarrollar.

b) Las organizaciones que agrupan a los contadores públicos deben promover seminarios y conferencias sobre la utilización de modelo de programa de auditoría de inventarios y costos en la explotación de ganado vacuno, con el fin de destacar los beneficios en el desarrollo de la auditoría.

c) Los auditores independientes contratados por las empresas ganaderas, proporcionen asesoramiento a la Gerencia sobre la importancia de las funciones que realiza el contador público al efectuar el examen de auditoría y los beneficios que obtendrá el empresario.

d) Los administradores de las explotaciones ganaderas deben establecer un organigrama, para que se defina claramente la estructura organizativa así como la autoridad y responsabilidad de los ejecutivos que laboran en la empresa, además de que los canales de comunicación estén claramente definidos en la explotación ganadera.

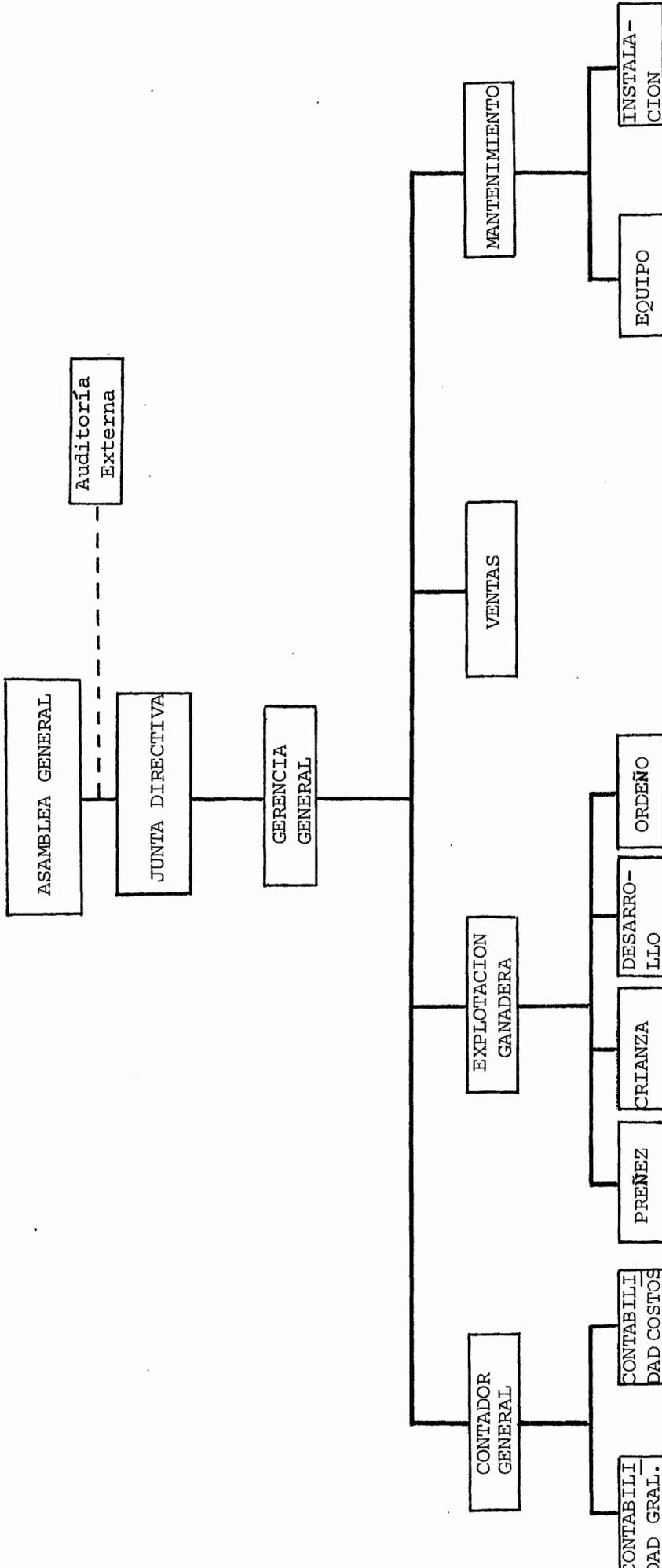
e) Los despachos de auditoría deben asesorar a las empresas ganaderas del beneficio de establecer un sistema de costos que proporcione la información necesaria en forma oportuna.

na y confiable.

f) Las universidades del país, específicamente en las escuelas de Contaduría Pública, deben reestructurar los planes de estudio de la Auditoría, en el área ganadera, ya que ello implica mejorar el nivel profesional de los estudiantes y -- contribuir a un asesoramiento más eficaz de las explotaciones ganaderas.

ANEXOS

EMPRESA GANADERA, S.A.



LINEA DE AUTORIDAD

CENTRO DE DESARROLLO GANADERO
 DIVISION DE PRODUCCION ANIMAL
 DEPARTAMENTO DE REGISTROS
 REGISTRO DE NACIMIENTO

ANEXO No. 2

PROPIEDAD	MADRE
Nombre _____	Nombre y/No. _____
Propietario _____	No. de Registro _____
Dirección _____	Raza _____
PADRE	CRIA
Nombre y/No. _____	Fecha de Nacimiento _____
N° de Registros _____	Identificación _____
Raza _____	Sexo _____ Peso _____
Tipo de Semen _____	Color _____ Observaciones _____

LA MUERTE DE ESTE ANIMAL DEBERA REPORTARSE AL JEFE DEL REGISTRO Y EL CERTIFICADO SE ENVIARA PARA SU ANULACION

MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERIA
CENTRO DE DESARROLLO GANADERO

R. G. G. E. S. No. 368-P.

EL SALVADOR, G. A.

CERTIFICADO DE REGISTRO DE GANADO PURIFICADO

MINISTERIO DE
AGRICULTURA Y
GANADERIA
CENTRO DE DESARROLLO
GANADERO

Registro Genealógico de Ganado

A

NOMBRE

SEXO HEMBRA.

RAZA BROWN SWISS.

FECHA DE NACIMIENTO 13/MARZO/84.

MARCAS 27384.

PADRE NORVIC BEAUTICIAN SHALONRAZA BROWN SWISS.

Nº REGISTRO 176468.USA.

MADRE GARRUCHA DE FEGAPRI. ENCASTE 15/16 BROWN SWISS.

Nº REGISTRO 25817 C1.

CRIADOR

PRIMER PROPIETARIO

SOLICITUD RECIBIDA 15/NOV/88.



[Signature]
Jefe del Registro

Los datos aquí reportados son de exclusiva responsabilidad del criador. Este Certificado constituye un documento legal y la falsedad en los datos proporcionados hará incurrir a la persona en delito penado por la ley; de igual manera, cualquier alteración que aparezca en este Certificado, indicará un cambio sin autorización, lo cual hará que este documento no tenga validez.

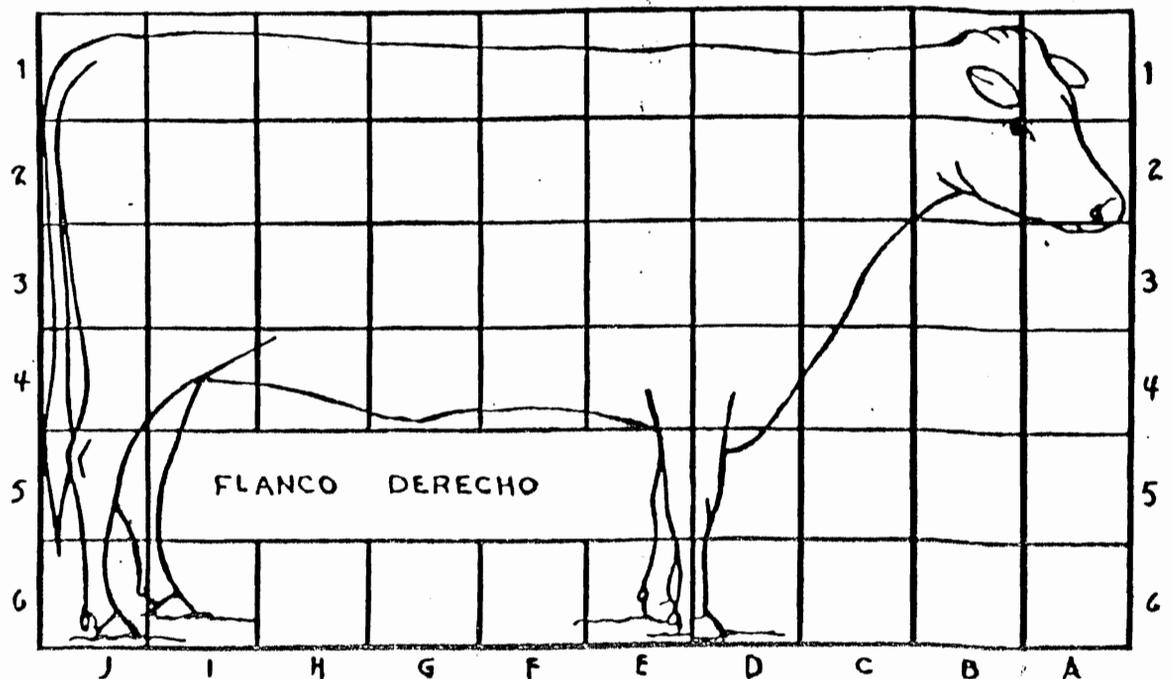
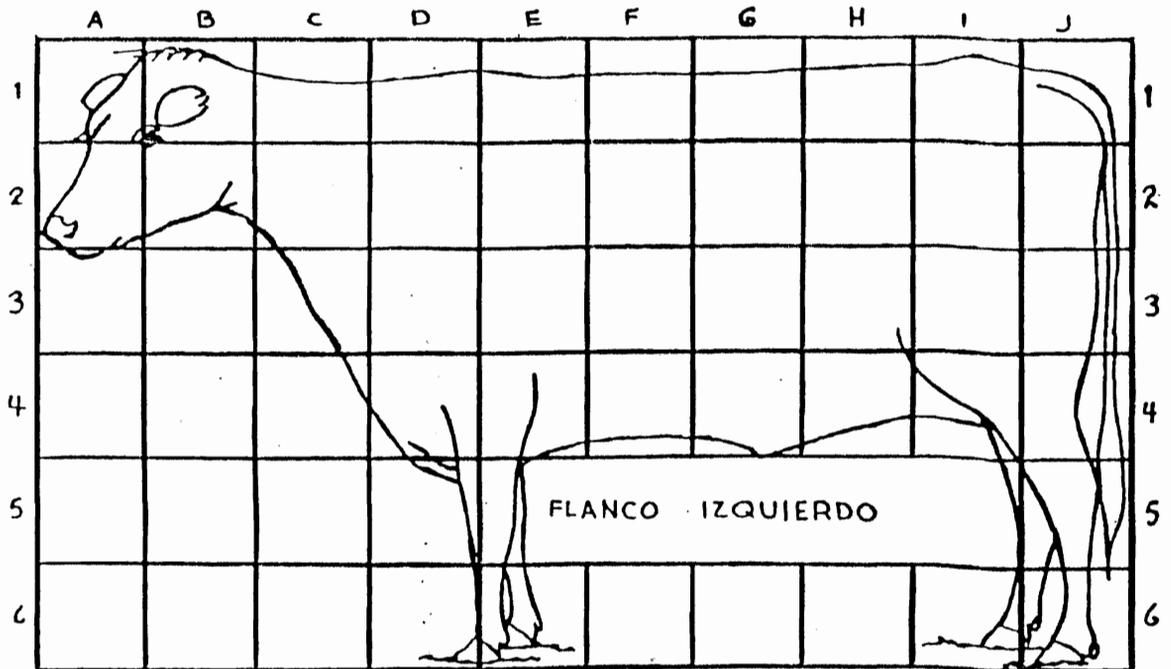
CERTIFICADO DE TRASPASO Jefe del Registro Genealógico

Al cambiar este animal de propietario, el presente Certificado debe remitirse, con la solicitud de traspaso, a la oficina del Registro Genealógico de Ganado, para proceder a anotar y certificar dicho cambio. Ninguna anotación será válida si no lleva la firma y sello del Jefe del Registro.

FECHA DE VENTA

NOMBRE Y DIRECCION DEL COMPRADOR

LAS PINTAS DEBERAN DIBUJARSE CON FIDELIDAD, DELINEANDO SUS
CONTORNOS Y MARCANDO CON UNA LETRA "B" LAS PARTES BLANCAS



EMPRESA GANADERA, S.A.

INVENTARIO PERMANENTE

LOTE No. _____

FECHA	DESCRIPCION	INVENTARIO DE ANIMALES					Hecho por :
		Terneros Unid. º	Toros Unid. º	Novillas Unid. º	Vacas Unid. º	TOTAL Unid. º	
	Inventario Inicial Menos: Muertes Más : Nacimientos						
	SALDO Más o Menos : Trasposos						
	SALDO Más : .. : Compra Menos : Venta						
	SALDO						

EMPRESA GANADERA, S.A.
 INVENTARIO GENERAL DE EXISTENCIA DE GANADO

FECHA: _____

CLASIFICACION	Existencia Inicial Unid. ∅	ENTRADAS			SALIDAS			Existencia Final Unid. ∅	Observaciones
		Nacim. Unid. ∅	Trasl. Unid. ∅	Compra Unid. ∅	Total Unid. ∅	Muerte Unid. ∅	Trasl. Unid. ∅		

AL EMPEZAR EL AÑO			AL TERMINAR EL AÑO				
Cantidad	Concepto	Precio Unitario	Valor	Cantidad	Concepto	Precio Unitario	Valor
	TOTAL O PASAN				TOTAL O PASAN		

TARJETA DE IDENTIFICACION POR VACA

(A) IDENTIFICACION

NOMBRE _____ TARJETA _____ FIERRO _____ INVENT. _____ REGISTRO _____
 ENCASTE _____ RAZA _____ COLOR _____ FECHA DE NACIMIENTO _____
 PADRE _____ No. Y NOMBRE _____
 MADRE _____ No. Y NOMBRE _____
 PESO AL NACER _____ INDICE DE SELECCION _____ PESO AL DESTETE _____ INDICE DE SELEC. _____
 PESO AL AÑO _____ INDICE DE SELECCION _____ EDAD Y PESO AL MO-
 MENTO DE EXPONER-
 SE A FECUND _____ MESES _____ LBS. INDICE
 DE SELEC. _____
 FECHA DE VENTA O MUERTE : _____ RAZON O MOTIVO _____

PRODUCCION DE LECHE

AÑOS	EDAD		FECHA PARTO	FECHA SECADO	DURACION DE LACTANCIA	INTERVALO DE PARTO	PRODUCCION LECHE	OBSERVACIONES
	AÑOS	MESES						

PRODUCCION DE CRIAS

Crías	Fechas Celos	Fechas Servic.	Número Toros	FECHA PARTO		CRIAS			OBSERVACIONES
				Estimado	Real	Sexo	Número	Peso	

IDENTIFICACION

OMBRE _____ TATUAJE _____ FIERRO _____ INVENTARIO _____ REGISTRO _____

EXO _____ ENCASTE _____ RAZA _____ FECHA DE NACIMIENTO _____

FECHA DE VENTA _____ PRECIO DE VENTA _____ CAUSA _____

ENDIDO A _____ DIRECCION _____

PADRE _____ No. Y NOMBRE _____

MADRE _____ No. Y NOMBRE _____

ESO AL NACER _____ INDICE DE SELECCION _____ PESO AL DESTETE _____ INDICE DE SELECCION _____

ESO AL AÑO _____ INDICE DE SELECCION _____ EDAD Y PESO AL MOMENTO
QUE LA NOVILLA FUE EX-
PUESTA A FECUNDACION _____ INDICE DE SELECCION _____

BSERVACIONES : _____

EMPRESA GANADERA, S.A.

INFORME DE CAMPO

NOMBRE DEL ENCARGADO : _____ FECHA _____

(I) INVENTARIO

VACAS CON TERNERO : _____ TERNERAS SIN DESTETAR : _____

VACAS SIN TERNERO : _____ TERNERAS DESTETADAS : _____

(SEMENTALES)

A - EN SERVICIO _____

B - EN DESARROLLO _____

TOTAL GENERAL : _____

OTROS BOVINOS : _____

(II) USO DE POTREROS

No. de potrero	Extensión	Fecha y hora de entrada	Fecha y hora de salida	No. de animales pastoreados Menor 1 año 1 - 2 años adulto

(III) - REGISTRO DE SALUD

3.1 PROGRAMA PROFILACTICO

No. Animal	Enfermedad	Observaciones

3.2 TRATAMIENTOS GENERALES DE DIFERENTES CASOS

No. animal	Caso clínico	Tratamiento

3.3 CONTROL DE PARASITOS INTERNOS

FECHA	PRODUCTO USADO	OBSERVACIONES

(IV) REGISTRO DE PARTOS

NUMERO DE LA VACA	SEXO	PESO AL NACER	CONDICION DE LA VACA	CONDICION TERNERO	COLOR

(V) REGISTRO DE DEFUNCIONES

IDENTIFICACION DEL ANIM.	CAUSA	OBSERVACIONES

(VI) PESOS DE TERNEROS AL DESTETE Y AL AÑO.

NUMERO - TERNERO	PESO AL DESTETE	PESO AL AÑO

(VII) OTROS

EMPRESA GANADERA , S.A.
CONTROL DE PESOS

Identificac.	Edad en meses	Peso en libras	AUMENTO DIARIO (LIBRAS)

Identificac.	Edad en meses	Peso en libras	AUMENTO DIARIO (LIBRAS)

EMPRESA GANADERA, S.A.

HOJA DE PESO MENSUAL DEL GANADO ADULTO Y ANIMALES MENORES DE UN AÑO

Identificación	No. de Corral	Peso Anterior Fecha: _____	Peso actual Fecha: _____	Aumento	Aumento Diario
TOTAL					
TOTAL					

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Contaduría Pública

ENCUESTA SOBRE PROGRAMAS DE AUDITORIA DE LOS INVENTARIOS Y COSTOS EN LA EXPLOTACION DE GANADO VACUNO.

I. GENERALIDADES DE LA EMPRESA GANADERA.

1. ¿Qué clase de raza de ganado posee la explotación?

- | | |
|-------------|--------------------------|
| Cebú | <input type="checkbox"/> |
| Holstein | <input type="checkbox"/> |
| Brown Swiss | <input type="checkbox"/> |
| Criollo | <input type="checkbox"/> |

2. ¿Qué tipo de construcciones y equipo posee la explotación ganadera ?

- | | |
|-------------------------|--------------------------|
| Compuertas de riego | <input type="checkbox"/> |
| Establos | <input type="checkbox"/> |
| Sala de Ordeño | <input type="checkbox"/> |
| Equipo de Ordeño | <input type="checkbox"/> |
| Equipo de refrigeración | <input type="checkbox"/> |
| Otros | <input type="checkbox"/> |

_____ Especifique

3. ¿Qué tipo de inseminación utiliza ?

- | | |
|-------------------------|--------------------------|
| Monta | <input type="checkbox"/> |
| Inseminación Artificial | <input type="checkbox"/> |

4. ¿Al vender el ganado, en qué forma se hace ?

- | | |
|--------|--------------------------|
| Pesado | <input type="checkbox"/> |
| Al ojo | <input type="checkbox"/> |
| Ambos | <input type="checkbox"/> |

5. ¿En que forma es realizada la ordeña ?

Manual

Mecánica

II. ASPECTOS ADMINISTRATIVOS Y CONTABLES.

6. ¿Existe algún organigrama que muestre la organización general?

Sí

No

7. ¿Existen manuales de organización que determinen las funciones y responsabilidades del personal ?

Sí

No

8. ¿Existe un catálogo de cuentas legalizado ?

Sí

No

9. ¿Existe algún sistema de costos en la explotación ganadera?

Sí

No

10. ¿Qué sistema de Costos utiliza la explotación ?

Históricos o Reales

Costos predeterminados

Estimados

Estandar

Ninguno

11. ¿Qué clase de tarjeta de Control de Inventario de ganado utiliza la explotación ?

Entrada y salida

Registro de la hembra

Identificación de la cría

III. ASPECTOS DE AUDITORIA.

12. ¿Cada cuánto tiempo realiza pruebas de auditoría en la empresa ganadera?

6 meses

12 meses

Otro

Especifique

13. ¿Redacta un memorándum de planeación para aplicar la auditoría ?

Sí

No

14. ¿Cuál es el objetivo de realizar la planeación de Auditoría?

a) Tener una guía para el desarrollo del trabajo

b) Ayuda de control del tiempo asignado por área

c) Facilitar la preparación de programa de auditoría

15. ¿Utiliza programas de auditoría a la medida para el desarrollo de su trabajo ?

Sí

No

(Si la respuesta es no, realice la siguiente pregunta)

16. ¿Por qué no utiliza programas de auditoría a la medida ?

a) Utiliza programas generales.

b) No contestó

17. ¿Qué le facilitaría el utilizar programas de auditoría a la medida ?

- a) Desarrollar los procedimientos en el programa
- b) Determinar las responsabilidades del trabajo de lo detallado en el programa
- c) La adhesión y cumplimiento con normas de auditoría

18. ¿Considera necesario estudiar los antecedentes y recopilar datos de la explotación para la preparación de programas?

- Sí
- No

19. ¿Qué tipo de programas considera adecuados para aplicarlos en la auditoría de Inventarios y Costos ?

- Específicos
- Estándares
- Generales
- Detallada

20. Mencione las ventajas que proporciona el empleo de programas en el examen de Auditoría :

21. Para el auditor independiente ¿cuál es la importancia del control interno de las empresas ganaderas ?

22. ¿Considera que los objetivos del Control Interno son los -
que se refieren a la protección de los activos y a la ob-
tención de información veraz, confiable y oportuna ?
- Sí
- No
23. ¿Cuál de los siguientes métodos aplica para evaluar el sis-
tema de control interno en la explotación ganadera ?
- Cuestionario
- Descriptivo
- Gráficos
- Combinados
- Otros
-
- Especifique
24. Según su criterio ¿qué grado de confianza debe tener el con-
trol interno para que sea aceptable ?
- 100 %
- 80 %
- 50 %
- 30 %
25. ¿Considera necesario estructurar papeles de trabajo al audi-
tar a las empresas ganaderas ?
- Sí
- No
26. ¿Deja constancia escrita del trabajo realizado al efectuar
la auditoría de una explotación ganadera ?
- Sí
- No

27. Si la respuesta anterior es negativa ¿cómo realiza el tra
bajo de auditoría ?

APENDICE

A P E N D I C E

TERMINOS DE LA EXPLOTACION GANADERA

- Becerro : Animal macho que fue castrado a una edad temprana, antes de llegar a la madurez sexual, toro de menos de un año.
- Bovino : Relativo al ganado vacuno, son mamíferos bovinos de cuernos lisos; hocico grande, con ollares anchos y abiertos, perteneciente al buey o la vaca.
- Buey : Animal macho castrado antes de que haya desarrollado las características físicas de un toro maduro.
- Calostro : Primera leche que produce la hembra que ha tenido cría.
- Celo : Período de apetito sexual que sufren las vacas.
- Cebú : Raza antigua dentro del bovino, se caracteriza por tener una enorme joroba sobre el lomo y una papada muy desarrollada. Es originario de la India.

- Criollo : Ganado de regiones tropicales, sus cuernos son grandes, no tiene color de piel determinado.
- Cruzado : Ganado mestizo, desventaja de su falta de uniformidad en los descendientes cruzados.
- Destete : Quitar la teta al ternero recién nacido, hacer que deje de mamar la ubre de la vaca.
- Ensilaje : Construcción que se utiliza para almacenar y conservar forraje verde para la alimentación del ganado.
- Forraje : Hierba que se da al ganado especialmente forraje seco.
- Hato : Porción de ganado, hato de vacas.
- Inseminación Artificial : El acto de introducir semen a las vacas en forma artificial.
- Monta Natural : Se refiere cuando la vaca es inseminada por un toro semental.
- Novilla : Res vacuna de dos años, aplíquese sólo al semoviente nuevo sin haber parido.

Ordeñadores	: Persona encargada de extraer la leche de la ubre de la vaca.
Pedigri	: Documento que identifica a cada semoviente de acuerdo a las características y raza.
Pie de Cría	: Conjunto de animales de una explotación pecuaria cuya finalidad es la producción y cría.
Pecuaria	: Del latín Pecuaris que significa perteneciente al ganado.
Raza	: Casta o calidad de linaje
Tatuaje	: Grabar un número de identificación a cada semoviente que nace.
Tenera	: Animal hembra que no ha llegado a la madurez necesaria para adquirir la forma de vaca y que no ha tenido cría.
Toro	: Animal macho que no ha sido castrado y está en edad de fecundar.
Vaca	: Animal hembra que ha tenido una o más crías.

- Vaca seca : Vacas en período de preparación para próximo parto.
- Vaca horra : Vacas que no están produciendo leche.
- Vacuno : Relativo al ganado bovino, - los bueyes y vacas.

BIBLIOGRAFIA

BIBLIOGRAFIA

- 1.- ALAS TRISTE, SEALTIEL. Técnica de los Costos, México, Editorial Porrúa, 1965.
- 2.- ARCINIEGAS NAJERA, CECILIA CRISTINA. La Contabilidad en la Empresa Agropecuaria de Bovinos. México, Editorial Trillas, 1984.
- 3.- BACON, MARLES A. Manual de Auditoría Interna, 2da. Edición, Editorial Hispanoamericana, México, 1982.
- 4.- BERLIJN, JOHAN D. Manuales para Educación Agropecuaria Bovinos de Carne, 1a. Edición, Editorial Trillas, México, 1987.
- 5.- CODIGO DE COMERCIO DE EL SALVADOR, 1977.
- 6.- CAÑENGUEZ MONTANO, SAUL. Recopilación de Leyes Tributarias Impuestos Directos, 1987.
- 7.- DAVIS RICHARD F. La Vaca Lechera, Su Cuidado y Explotación, Editorial Limusa, México.
- 8.- DEFLIESE, PHILIP. Auditoría Montgomery, Editorial Limusa, 1a. Edición, México, 1982.
- 9.- DEL RIO GONZALEZ, CRISTOBAL. Costos II, Universidad Nacional Autónoma de México, 1969.
- 10.- ELIZONDO LOPEZ, ARTURO. Introducción al Proceso de la Investigación Contable, trabajo mimeografiado.
- 11.- ESCALANTE MENDIVIL, VICTOR. Elementos de Auditoría, 4ta. Edición, Editorial Ecasa, México, 1985.

- 12.- FINNEY, H. A., MILLER, HERBERT. Curso de Contabilidad Intoroducción, Editorial UTEHA, Tomo I y II
- 13.- GALVEZ, AZCANIO. La Industria Ganadera, Aspectos Contables, Técnicas y Administrativos de la Explotación de Ganado Bovino, 1a.Edición, Editorial ECASA, México, 1986.
- 14.- GONZALEZ IRIGOYEN, ROMULO. Como hacer una Tesis de Contador Público, 2da. Edición, Editorial Banca y Comercio, México, 1986.
- 15.- HOLMES, ARTHUR W. Auditoría, Principios y Procedimientos, Editorial Unión Tipográfica, México, 1979.
- 16.- INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES PUBLICOS (AICPA). Declaraciones sobre Normas de Auditoría. SAS 1-42 , Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1982.
- 17.- INSTITUTO MEXICANOS DE CONTADORES PUBLICOS. Principios - de Contabilidad Generalmente Aceptados, México, 1984.
- 18.- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. Normas y Procedimientos de Auditoría, México, 1984.
- 19.- KAY, RONALD D. Administración Agrícola y Ganadera Planeación Control e Implementación, Editorial Continental, S.A., México, 1986.
- 20.- KOHLER, ERIC L. Diccionario para Contadores, Editorial Unión Tipográfica, México, 1970.
- 21.- LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO GANADERO, Decreto No. 219, La Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1984.
- 22.- MENDOZA ORANTES, RICARDO ALBERTO. Las Sociedades Anónimas como sujeto Pasivo de la Ley de Impuesto sobre la Renta, 1988.

- 23.- MERINO LUNA, JOSE ANTONIO. Modelo de Control Financiero de una Explotación de Ganado Vacuno. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de El Salvador, 1981 (tesis Mecanografiada)
- 24.- MEIGS, WALTER B. Principios de Auditoría, Editorial Diana, México, Décima Impresión, 1981.
- 25.- NORMAS DE CONTABILIDAD DE EL SALVADOR, Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador, Comité Técnico de Normas de Contabilidad Financiera, 1983.
- 26.- NEUNER, JOHN. Contabilidad de Costos, Principios y Prácticas, Editorial UTEHA, México, 1979, Tomo I .
- 27.- PATON, W.A. Manual del Contador, Editorial Unión Tipográfica, México, 1983, Tomo I y II.
- 28.- PYLE, WILLIAM W. WHITE JOHN ARCH. Principios Fundamentales de Contabilidad, Editorial Continental, S.A., México, 1981.
- 29.- RHESE, CARLOS. Manual de Contabilidad Agrícola Ganadera, Editorial Selcon, S.A., 1970, Tomo I.
- 30.- SANCHEZ ALARCON, FRANCISCO. Programas de Auditoría, 2da. Edición, Editorial ECASA, México, 1988.
- 31.- SALOMON, L.M. VARGO R.J. Principios de Contabilidad, Editorial Horla, México, 1983.
- 32.- TERRY, GEORGE, R. Principios de Administración, Compañía Editorial Continental, S.A., Sexta Impresión, 1982, México, DF.
- 33.- ZIEGLER, RICHARD E., KELL, WALTER G. Auditoría Moderna, Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V., México, D.F., 1988.