

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



“ANALISIS E INTERPRETACION DE RIESGOS DE AUDITORIA,
APLICADOS AL SECTOR AGROINDUSTRIAL AZUCARERO,
RELACIONADOS AL CUMPLIMIENTO DE LA ETICA DEL AUDITOR”.

Trabajo de Investigación Presentado por:

LOPEZ ROSALES, JOSE MARTIR
REYES GONZÁLEZ, RENÉ BALTAZAR
SANCHEZ CRUZ, ISAIAS BLADIMIR

Para optar al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Febrero del 2011

San Salvador, El Salvador, Centro América

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Máster Rufino Antonio Quezada Sánchez
Secretario	:	Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Máster Roger Armando Arias Alvarado
Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Máster José Ciriaco Gutiérrez Contreras
Director de la Escuela de Contaduría Pública	:	Licenciado Juan Vicente Alvarado Rodríguez
Coordinador de seminario	:	Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel
Asesor Director	:	Licenciado José Javier Miranda
Jurado examinador	:	Licenciado José Javier Miranda

Febrero del 2011

San Salvador, El Salvador, Centro América

AGRADECIMIENTOS

A Dios, por haberme dado sabiduría fe y perseverancia durante mi carrera, a mis padres por su apoyo incondicional a pesar de los obstáculos, a mis tías, hermanos y amigos que de una u otra manera me apoyaron en los momentos difíciles.

José Mártir López Rosales

A Dios todo poderoso por haberme guiado, y dado sabiduría, fuerza, fe y estar siempre conmigo para lograr mi objetivo; a mi madre Eugenia Ivonne Cruz De Sánchez por su amor y apoyo incondicional en todo momento, a mi padre Isaías Sánchez Deleón (Q.E.P.D.) a su memoria que siempre estará en mi corazón ya que el me enseñó y guio con sus ejemplos, a mis hermanos por su apoyo.

Isaías Bladimir Sánchez Cruz

A Dios por darme el entendimiento y haberme guido desde que comencé la carrera, a mis padres y hermanos por haberme dado su apoyo moral y económico en todo momento y amistades que me brindaron apoyo a pesar de los obstáculos encontrados en el camino.

René Baltazar Reyes González

INDICE
Contenido

	Pág. Nº
Resumen.	i
Introducción.	iii
CAPITULO I - SUSTENTACION TEORICA, TECNICA Y LEGAL	
1.1 ANTECEDENTES GENERALES.	1
1.1.1 ANTECEDENTES DE LA CAÑA DE AZUCAR.	1
1.1.1.1 Internacionales.	1
1.1.1.2 Nacionales.	2
1.1.2 ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA	2
1.1.2.1 Internacional.	2
1.1.2.2 En EL Salvador	2
1.1.2.3 Regulación de la auditoria en El Salvador	3
1.2 Marco conceptual.	4
1.3. Marco legal y técnico	4
1.3.1. Marco legal	4
1.3.2. Análisis legal y técnico aplicado al sector agroindustrial azucarero.	7
CAPITULO II - PROPUESTA DE UNA GUIA PARA EL PROCESO DE ANALISIS E INTERPRETACION DE RIESGOS DEL SECTOR AGROINDUSTRIAL AZUCARERO	
2.1 PLATEAMIENTO DEL PROBLEMA.	18
2.2 MODELO PAA LA IDENTIFICACION Y ANALISIS DE RIESGOS.	19
2.2.1 Fase 1 Conocimiento de la entidad y su entorno.	20
2.2.2 Fase 2 Identificación de procesos y objetivos claves de la entidad.	28

2.2.3	Fase 3 Fallas.	36
2.2.4	Fase 4 Identificación de los riesgos.	37
2.2.5	Fase 5 Análisis de los riesgos.	44
2.2.6	Fase 6 Mapeo de los riesgos.	50
	BIBLIOGRAFIA.	55
	ANEXOS.	56

RESUMEN EJECUTIVO

La auditoría fiscal nació con el objetivo de verificar que las operaciones tributarias que efectúen las personas naturales o jurídicas, se estén cumpliendo dentro de lo acordado en la normativa legal establecida por la administración tributaria.

La auditoría fiscal perdió relevancia por un largo periodo, resurgiendo hasta el año 2000 por la aprobación del decreto legislativo No. 230 de fecha de 14 de diciembre de 2000 y publicado en el diario oficial el 22 de diciembre por del mismo año, denominado Código Tributario y posteriormente surge la NACOT, de esta forma el auditor cuenta con un marco de referencia para realizar su trabajo.

La ética profesional del auditor, se refiere a la responsabilidad del mismo para con el público, hacia los clientes, colegas, los niveles de conducta máximos y mínimos que debe poseer.

El auditor debe observar las normas generales, técnicas de la profesión a vez luchar constantemente por mejorar su competencia y calidad de sus servicios.

Las normas generales y técnicas son reglas de conducta que exigen la observancia de las normas relacionadas con la realización del trabajo, se sabe que los valores éticos que rigen la profesión de la contaduría pública y la auditoría están presentes en todo momento debido a que la opinión del auditor es válida ante terceros y es de honrar la confianza depositada en el auditor.

La investigación es de carácter bibliográfico y de campo que permitió obtener información para dar solución a la necesidad que tienen los auditores en el desarrollo de una auditoría fiscal aplicada al sector agroindustria azucarero, relacionado al análisis e interpretación de riesgos y cumplimiento de la ética. Los resultados de dicha investigación fueron tabulados, analizados y representados en forma gráfica para la evaluación de los objetivos los cuales son.

Crear una guía para el análisis e interpretación de riesgos y cumplimiento de la ética del auditor en una auditoría fiscal aplicada al sector agro industrial azucarero mediante la investigación realizada.

Identificar los riesgos en general en el proceso de planeación de la auditoría fiscal del sector agro industrial azucarero.

Analizar los riesgos que representan una importancia relativa al sector agro industrial.

Elaborar una guía para el proceso de análisis e interpretación de riesgos del sector agro industrial azucarero a los auditores fiscales que ayude al cumplimiento de la ética del auditor.

En la etapa de la planeación se ha considerado las fases de conocimiento de la entidad y su entorno; la identificación de los procesos, áreas y objetivos claves de la entidad; fallas; identificación de los riesgos; análisis de los riesgos; así como mapeo de los riesgos.

Existe poca experiencia en el gremio de auditores para el desarrollo de una auditoría fiscal al sector agroindustrial azucarero, ya que las opciones de optar son pocas. Se recomienda vigilar el cumplimiento de la ética a nivel personal y de la profesión de la contaduría y auditoría

INTRODUCCION

La auditoría fiscal surge como respuesta a la necesidad del estado de vigilar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas por parte de las empresas. La auditoría fiscal consiste en la investigación selectiva de las cuentas del balance, de las cuentas de resultados, de la documentación, registro de operaciones efectuadas por una empresa, tendientes a comprobar que las bases afectas a tributos se hayan determinado de acuerdo con las normas técnicas que regulan la contabilidad y cumpliendo con las disposiciones legales contenidas en el Código de Comercio, Tributario, y demás leyes impositivas que corresponda aplicar, como respuesta a las exigencias del entorno económico cambiante, se ve obligada a crear mejores controles que le permitan tener una seguridad razonable de la labor encomendada.

A medida que el país avanza y le apuesta a la agricultura, es necesario que los auditores y contadores estén capacitados para satisfacer la demanda de servicios de auditoría y contabilidad de este sector. En este sentido el gremio debe contar con herramientas de análisis e interpretación de riesgos que le permitan ofrecer una mejor calidad de los servicios de auditoría en cumplimiento a las normas de ética.

Con el desarrollo de la investigación se beneficiara al gremio de auditores con una guía para el análisis e interpretación de riesgos del sector azucarero.

El contenido de la investigación esta dividido en dos capítulos los cuales son:

Capítulo I: Sustentación teórica, técnica y legal

Ante tal situación en el Capítulo I, se presentan las generalidades de la auditoría fiscal, estableciendo antecedentes, definiciones, características, componentes y elementos de la misma. En esta investigación ha sido objeto de estudio las firmas de auditoría.

Antes de empezar a profundizar en las fases a seguir para la realización del análisis e interpretación de riesgos del sector agroindustrial azucarero se presenta una base técnica y legal de la auditoría fiscal.

El capítulo II está constituido por la propuesta de una guía para el análisis de riesgos aplicado a una auditoría fiscal dividida en sus diversas fases, la cual va acompañada con un caso práctico al ingenio "Los tres reyes". Y se presentan los lineamientos para la realización del proceso de análisis e identificación de riesgo, en el que se identifican diversos riesgos inherentes a las agroindustrias azucareras en los diferentes procesos que se llevan a cabo en la entidad, que le pueden ocasionar al negocio situaciones de incumplimiento de las obligaciones sustantivas y formales ante el fisco.

La metodología empleada en esta investigación, se incluye en el anexo 1 en donde se establecen los objetivos, tipo de estudio, determinación de la muestra de las empresas, la recolección, análisis y tabulación de datos, lo que condujo al diagnóstico de la investigación, presentando la situación actual de El Salvador, con respecto a la realización de una auditoría fiscal realizada al sector agroindustrial azucarero.

CAPITULO 1

1. SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL

1.1 ANTECEDENTES GENERALES

1.1.1 ANTECEDENTES DE LA CAÑA DE AZÚCAR

1.1.1.1 INTERNACIONALES

La caña de azúcar es uno de los cultivos más viejos del mundo, se cree empezó hace unos 3.000 años como un tipo de césped en la isla de Nueva Guinea y de allí se extendió a Borneo, Sumatra e India. El proceso del azúcar se escuchó primero en la India, los indios descubrieron la manera de cristalizar el azúcar durante la dinastía Gupta, alrededor de 350 DC.

Cristóbal Colón introdujo la caña en América en su segundo viaje (1493) a la Isla de La Española, cañas que no prosperaron. Tan sólo en 1501 fueron introducidas plantas que sí crecieron. El éxito de las plantaciones de azúcar en el Santo Domingo llevó a su cultivo a lo largo del Caribe y América del Sur.

1.1.1.2 NACIONALES

En la época de la conquista, Hernán Cortés la llevó a México en 1520. La caña de azúcar llegó a El Salvador desde México en tiempos de la colonia, pero se desconoce por quién y la fecha exacta de su llegada.

El investigador David Browning, afirma en su libro "El Salvador, la tierra y el hombre", que: "a finales del período colonial, la caña de azúcar, se cultivaba a pequeña escala en muchas partes del país, para su consumo local y la producción de alcohol".

Fue hasta el siglo XIX, que la caña de azúcar se cultivó en gran escala, en el Departamento de San Vicente.

1.1.2 ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA

1.1.2.1 INTERNACIONAL

El termino auditor evidenciando el titulo del que practica esta técnica, apareció a finales del siglo XVIII, en Inglaterra durante el reinado de Eduardo I.

En diversos países de Europa, durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales, que se encargaban de ejecuta funciones de auditorias, destacándose entre ellas los consejos Londinenses (Inglaterra), en 1.310, el Colegio de Contadores, de Venecia (Italia), 1.581.

La revolución industrial llevada a cabo en la segunda mitad del siglo XVIII, imprimió nuevas direcciones a las técnicas contables, especialmente a la auditoria, pasando a atender las necesidades creadas por la aparición de las grandes empresas.

También en los Estados Unidos de Norteamérica, una importante asociación cuida las normas de auditoria, la cual publicó diversos reglamentos, de los cuales el primero que conocemos data de octubre de 1.939, en tanto otros consolidaron las diversas normas en diciembre de 1.939, marzo de 1.941, junio de 1942 y diciembre de 1.943¹.

1.1.2.2 EN EL SALVADOR.

“En El Salvador, la auditoría comenzó a adquirir mayor importancia cuando el gobierno emitió el decreto legislativo No. 57, publicado en el Diario Oficial No. 233 del 15 de octubre de 1940, incorporando en el Código de Comercio, la Reglamentación del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría.

¹ Francisco Gómez Rondon./Auditoria Administrativa

En el año 1968, la Universidad de El Salvador, a través de la Facultad de Ciencias Económicas, fundó la Escuela de Contaduría Pública, constituyéndose así:

En la alternativa para tecnificar y profesionalizar la carrera de Contaduría Pública en el país, como consecuencia de esta nueva carrera universitaria en el medio, el gobierno de turno tuvo la necesidad de introducir reformas en la Reglamentación del Ejercicio de la Contaduría Pública, por lo que se emitió el Decreto Legislativo No. 501, publicado en el Diario Oficial el 13 de diciembre de 1973, en el cual se señala el requisito indispensable para ejercer la Auditoría, ser Licenciado en Contaduría Pública graduado de una universidad salvadoreña o incorporado a ella, y además éste decreto le da la oportunidad a los profesionales contables no académicos de obtener la calidad de Contador Público Certificado (CPC) quienes deberán seguir los lineamientos del Código de Comercio, para tal efecto, título 2, capítulo VII, sección f, artículos 289 al 294”.

1.1.2.3 REGULACIÓN DE LA AUDITORIA EN EL SALVADOR

En la actualidad en El Salvador existe una ley que regula el Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría, denominada Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría aprobada por medio del Decreto Legislativo No. 828 del 26 de enero del 2000.

Esta es una ley especial que se creó con la finalidad de vigilar y regular el Ejercicio de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, por medio del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, que supervisa y colabora con los fines del Estado.

El funcionamiento del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, establece las regulaciones y responsabilidades fundamentales de los Contadores Públicos.

1.2 MARCO CONCEPTUAL

Zafra: Es el período de verano o época seca en que se cosecha el cultivo en el campo y se procesa en el ingenio, se extiende aproximadamente de noviembre a abril.

El año zafra: Es el periodo que se extiende del 01 de noviembre de un año, al 31 de octubre del siguiente y se divide en dos grandes períodos el período de zafra y el período de no zafra.

Ingenio Azucarero: Se denomina ingenio azucarero o simplemente ingenio a una antigua hacienda colonial americana (con precedentes en las Islas Canarias) con instalaciones para procesar caña de azúcar con el objeto de obtener azúcar, ron, alcohol y otros productos. Tiene su antecedente en el trapiche.

Trapiche: Es un molino utilizado a fin de extraer el jugo de determinados frutos de la tierra, como la aceituna o la caña de azúcar.

Melaza: Es un producto líquido espeso derivado de la caña de azúcar y en menor medida de la remolacha azucarera, obtenido del residuo restante en las cubas de extracción de los azúcares.

1.3 MARCO LEGAL Y TECNICO

1.3.1 MARCO LEGAL

Constitución de la Republica de El Salvador:

Titulo V. Orden económico. Art. 101, 102, 114.

Tratados Internacionales:

Tratado de libre comercio CAFTA

Capítulo III. Trato Nacional y Acceso de Mercancías al Mercado

Sección F: Agricultura. Artículo 3.16 – Artículo 3.18, Lista de El Salvador al Anexo 3.3

Leyes:

Ley de Competencia

Titulo III de las Prácticas Anticompetitivas, Cap. I de los Acuerdos entre Competidores Art. 25-36.

Ley de la producción, industrialización y comercialización de la agroindustria azucarera de El Salvador.

Capítulo II. Consejo salvadoreño de la agroindustria azucarera. Art. 11.

Capitulo III. Mercados. Art. 19 al 28

Ley del impuesto a la transferencia de los bienes muebles y la prestación de servicios.

Ley del impuesto sobre la renta

Titulo I, capitulo único, rentas gravadas. Art. 1 al 2

Titulo IV, capitulo único, determinación de la renta neta. Art. 29 al 30

Titulo XI, capitulo único, deberes de los sujetos. Art. 92

Códigos:

Código de Comercio

Libro segundo. Obligaciones profesionales de los comerciantes y sanciones por su incumplimiento

Código Civil

Titulo preliminar. Cap. V Definición de varias palabras de uso frecuente en las leyes. Art. 42-43

Código Tributario

Titulo II La obligación tributaria, Capitulo III Sujetos pasivos y responsabilidad, Sección cuarta Responsables Art. 48.

Titulo III Deberes y obligaciones tributarias, Capitulo I Obligaciones formales, Sección cuarta Declaraciones tributarias, Artículo 91, 102, 106

Sección quinta Emisión de documentos Artículo 107, 123-A.

Sección séptima Dictamen e informe fiscal Artículo 129, 131, 133,142

Capítulo II Obligaciones de pago, Sección segunda Pago o anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta, Artículo 151

Sección cuarta Retenciones y percepciones de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios Artículo 162, 163.

Cap. VIII régimen sancionatorio, sección primera disposiciones generales, infracciones. Art. 126.

1.3.2 MARCO TÉCNICO

Control Interno Informe Coso

Capitulo 3. Valoración de Riesgos.

NIA 315 Identificación y Evaluación de los Riesgos de Error Material

La entidad y su entorno, Párrafo 11

Naturaleza y extensión del entendimiento de los controles relevantes, Párrafo 13

El proceso de evaluación del riesgo de la entidad, Párrafo 15

Monitoreo de los controles, Párrafo 22 y 23

Procedimientos analíticos, Párrafo A7

Factores de regulación, Párrafo A17

Selección y aplicación de la entidad de políticas contables, Párrafo A24

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS)

Estudio Y Evaluación Del Control Interno

Planificación de la auditoría

Norma Para Auditoría de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias

Entendimiento de las obligaciones tributarias formales o sustantivas. Párrafo 16

Planeación y supervisión del trabajo a realizar. Párrafo 17 y 21

Código de Ética Para Contadores Profesionales

NIC 41 Activos Biológicos

Objetivo de la NIC

1.3.3 ANÁLISIS LEGAL Y TÉCNICO APLICADO AL SECTOR AGROINDUSTRIAL AZUCARERO.

El orden económico es la forma de organizar la sociedad para producir, distribuir y consumir los bienes y servicios que necesitan las personas que lo integran.

El orden económico salvadoreño se basa en el sistema de libre mercado o capitalismo. Debe fomentar la igualdad real de todos proteger a la personas económicamente débiles de los económicamente poderosos.

El Estado debe apoyo, facilidades a todo aquel desee establecer o ampliar un negocio, por ejemplo debe garantizar que todos tengamos acceso al crédito, pero se prohíben las prácticas anticompetitivas realizadas entre competidores las cuales, entre otras, adopten las siguientes modalidades:

- a) Establecer acuerdos para fijar precios u condiciones de compra o venta;
- b) Fijación o limitación de cantidades de producción;
- c) Fijación o limitación de precios en subastas o en cualquier otra forma de licitación pública o privada, nacional o internacional.
- d) División del mercado, ya sea por territorio, por volumen de ventas o compras, por tipo de productos vendidos, por clientes o vendedores, o por cualquier otro medio.

En El Salvador se ha dado poco apoyo al sector agrícola, razón por el cual los profesionales de auditoria desconocen los planes del gobierno para reactivar el agro.

El subsidio a las exportaciones es una forma de incentivar a la producción del sector agroindustrial y los diferentes sectores productivos. Con tratado de libre comercio se pretende

alcanzar la eliminación multilateral de los subsidios a las exportaciones de mercancías agropecuarias, así como la reintroducción de éstos en una forma libre y competitiva.

El sector agroindustrial azucarero cuenta con su propia ley reguladora, se establece que son funciones y atribuciones del directorio, ordenar y contratar empresas especializadas legalmente constituidas y autorizadas para realizar auditorias en todas las centrales azucareras o ingenios del país, así como distribuidoras, emparadoras y bodegas, con el objeto de verificar las operaciones de producción, autoconsumo industrial y comercialización de la caña de azúcar, el azúcar y la miel final.

En el gremio de auditores desconoce la existencia del consejo que regula al sector azucarero, ya que el sector agrícola no tiene mucho auge en el país y las opciones de realizar auditoria a las centrales azucareras es mínima.

Toda actividad que genera renta esta obligada a cumplir con las obligaciones tributarias formales y sustantivas, serán deducibles de la renta obtenida: todos los gastos necesarios y propios del negocio, que generen renta, no se admitirán como erogaciones deducibles de la renta obtenida: Los gastos personales y de vida del contribuyente o de su familia, las remuneraciones por servicios ajenos a la producción de ingresos computables, las sumas en concepto de rendimiento de los capitales invertidos, títulos valores, retiros o anticipos a cuenta de ganancias, pagadas

Será deducible de la renta obtenida, el costo de adquisición o de fabricación, de los bienes aprovechados por el contribuyente, en la generación de renta computable.

Bienes cuyo uso se extienda por un período mayor de doce meses, se determinará una cuota anual deducible de la renta obtenida, La deducción procede por la pérdida de valor que sufren los bienes por el uso en la fuente productora de renta gravada.

Todo sujeto pasivo esta obligado, ante la Dirección General de Impuestos Internos a la liquidación de sus rentas y del impuesto respectivo y pago del mismo.

Las leyes de IVA y Renta son las conocidas y aplicadas en nuestro país por los contadores y auditores.

También se encuentra como ente regulador el código tributario que norma el derecho tributario en general.

Mencionando que el agente de retención o percepción es el único responsable ante el Fisco del pago de las retenciones o percepciones realizadas por la empresa.

Los sujetos pasivos que ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que adquieran bienes o beneficiarios de servicios de contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación, deberán retener en concepto de anticipo el uno por ciento sobre el precio de venta. De igual forma el sujeto pasivo que transfieran bienes muebles corporales a otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación deberán percibir en concepto de anticipo el uno por ciento sobre el precio neto de venta.

Toda persona que esté obligado a llevar contabilidad, deberá presentar la declaración del impuesto respectivo, en caso que se deje de presentar una o más declaraciones, la Administración Tributaria podrá emplazarlo para que en el plazo de diez días cumpla con la obligación de presentar las declaraciones omitidas y de pagar el impuesto que corresponda o las retenciones o percepciones no enteradas, según corresponda.

Los contribuyentes están obligados a emitir y entregar, por cada operación, a otros contribuyentes "Comprobante de Crédito Fiscal", Los agentes de retención y de percepción, tienen la obligación de remitir dentro de los quince primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario en el cual se efectuaron las retenciones, anticipos o percepciones, un informe de los contribuyentes a quienes se les efectuó retenciones o percepciones.

La base legal de la auditoría fiscal o de cumplimiento, ejercida por Auditores Independientes. Está contenida en los artículos 129 al 138 del Código Tributario, vigente desde el 01 de enero de 2001, en los que se establece la obligación de dictaminar fiscalmente, quienes están

obligados a nombrar auditor para dictaminar, los requisitos generales del Dictamen e Informe Fiscal, obligaciones del auditor y otros aspectos formales del Dictamen.

Los sujetos pasivos que realizan transferencias de bienes muebles corporales están obligados a llevar registros de control de inventarios que reflejen clara y verazmente su real movimiento.

Se deberá declarar de forma mensual el enteros computado en una cuantía del 1.5% de los ingresos brutos obtenidos por empresa y deberán verificarse a más tardar dentro de los diez días hábiles a la Administración Tributaria, Constituye infracción toda acción u omisión que implique la violación de normas tributarias o el incumplimiento de obligaciones de la misma naturaleza sean de carácter sustantivo o formal.

La gran mayoría de auditores conocen las multas y sanciones que se aplican al infringir dichas regulaciones, sin embargo aun existe profesionales que tienen poco conocimiento de las infracciones que le aplican al sector azucarero.

Todos los cumplimientos legales que deben cumplir las empresas que llevan contabilidad formal y sanciones por su incumplimiento son establecidos en el código de comercio.

Los profesionales de la contaduría pública y auditoria conocen de los trámites legales que realizan las personas naturales y jurídicas ante el fisco, ya que algunos lo han realizado alguna vez o tienen los conocimientos teóricos.

El auditor debe poner de manifiesto el Código de Ética Profesional de la Auditoría ya que este tiene como finalidad impulsar, fortalecer y consolidar una cultura de respeto hacia los más altos valores éticos en que debe sustentarse la gestión gubernamental, con la absoluta convicción de que la administración pública mejorará en la medida en que los individuos a quienes se ha encomendado, comprometidos con esos valores, antepongan el interés general al personal y asuman plenamente las responsabilidades que les asignan las leyes.

En caso de encontrarse un auditor involucrado en malversaciones, el código civil distingue tres especies de culpa o descuido.

Culpa grave, negligencia grave, culpa lata, consiste en no manejar los negocios ajenos con aquel cuidado que aun las personas negligentes y de poca prudencia suelen emplear en sus negocios propios. Esta culpa en materias civiles equivale al dolo.

Culpa leve, descuido leve, descuido ligero, es la falta de aquella diligencia y cuidado que los hombres emplean ordinariamente en sus negocios propios. Culpa o descuido, sin otra calificación, significa culpa o descuido leve. Esta especie de culpa se opone a la diligencia o cuidado ordinario o mediano.

El que debe administrar un negocio como un buen padre de familia es responsable de esta especie de culpa.

Culpa o descuido levísimo es la falta de aquella esmerada diligencia que un hombre juicioso emplea en la administración de sus negocios importantes. Esta especie de culpa se opone a la suma diligencia o cuidado.

Fuerza mayor o caso fortuito es el imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público, entre otros.

El desempeño de una entidad puede estar en riesgo a causa de factores internos o externos. Perjudicando los objetivos establecidos. Los riesgos incrementan en la medida que los objetivos difieren del desempeño de la entidad.

Es importante que la identificación de riesgos sea comprensiva; debe considerar todas las interacciones significativas de bienes servicios e información, entre una entidad y las partes externas relevantes.

La identificación de riesgos es un proceso interactivo y a menudo esta integrado con el proceso de planeación. También es útil considerar los riesgos desde una aproximación, y no relacionar únicamente los riesgos de la revisión previa.

Se han identificado muchas técnicas para valorar riesgos. La mayoría -particularmente aquellas desarrolladas por auditores internos y externos para determinar el alcance de sus actividades- implican el uso de métodos cualitativos o cuantitativos para priorizar e identificar las actividades altamente riesgosas, el estudio del control interno constituye la base para confiar o no en los registros contables y así poder determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos o pruebas de auditoría.

Los riesgos se pueden identificar en conexión con presupuestación de corto y largo plazo y con planeación estratégica. Lo importante es que la administración considere cuidadosamente los factores que puedan contribuir a incrementar los riesgos.

En adición a la identificación de riesgos a nivel de la entidad, deben identificarse también los riesgos a nivel de actividad. El tratar con los riesgos a este nivel ayuda a centrar la valoración de riesgos en las principales unidades de negocio o en funciones tales como ventas, producción, mercadeo.

Luego que una entidad ha identificado los riesgos globales y los riesgos de actividad, necesita pasar un análisis de riesgos. La metodología para analizar riesgos puede variar ampliamente porque muchos riesgos son difíciles de cuantificar.

Sin embargo, el proceso formal- usualmente incluye:

Estimación del significado de un riesgo;

Valoración de la probabilidad (o frecuencia) de ocurrencia del riesgo;

Consideración de cómo puede administrarse el riesgo, esto es, una valoración de que acciones deben ser tomadas.

Un riesgo que no tiene un efecto significativo sobre la entidad y una baja probabilidad de ocurrencia generalmente no justifica atención seria.

El método mas importante y conocido por los auditores es el método COSO, ya que es una herramienta importante para el análisis de riesgos que poseen las empresas y que es de la mas conocidas e implementadas por las firmas de auditoria, razón por la cual todo auditor deberá obtener un entendimiento de la entidad y su entorno. Naturaleza y extensión del entendimiento de los controles relevantes.

El auditor para determinar los controles relevantes debe evaluar el diseño de dichos controles y determinar si se han implantado apropiadamente, realizando investigaciones con el personal de la entidad.

El auditor deberá obtener un entendimiento de si la entidad tiene un proceso para:

- (a) Identificar riesgos de negocio relevantes a los objetivos de información financiera;
- (b) Estimar la importancia de los riesgos;
- (c) Evaluar la probabilidad de su ocurrencia; y
- (d) Decidir sobre acciones para tratar dichos riesgos.

Debe tener conocimiento de las actividades principales que usa la entidad para monitorear el control interno sobre la información financiera. Así como fuentes de la información de la entidad para el monitoreo, y los parámetros para considerar la información suficientemente confiable.

Políticas gubernamentales que afectan actualmente la conducción del negocio de la entidad, como controles monetarios, incentivos fiscales, financieros, y políticas de tarifas o de restricciones comerciales.

En El Salvador la mayoría de contadores tienen conocimientos de la normativa técnicas que se aplica a una auditoría fiscal al sector azucarero y se manifiestan que son las NIAS, NACOT y NAGAS, reconociendo que es importante su aplicación y reconocimiento en una auditoría.

El auditor fiscal debe conocer, el marco legal aplicable en el aspecto tributario para poder obtener un entendimiento de las obligaciones tributarias formales y sustantivas, específicas del contribuyente.

Determinar el alcance de la auditoría. Así mismo, el trabajo delegado, debe ser supervisado en forma apropiada.

El auditor fiscal debe obtener un entendimiento razonable del control interno aplicado por el contribuyente, suficiente para planear el trabajo y evaluar el riesgo de control para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Al planear el examen, dicho conocimiento debe ser utilizado para identificar los tipos de incumplimientos potenciales, para considerar factores que afecten el riesgo de incumplimientos importantes y para diseñar pruebas apropiadas de cumplimiento.

Cuando se busca evaluar el riesgo de control, el auditor fiscal debe llevar a cabo pruebas de control para obtener evidencia que soporte el nivel de riesgo de control evaluado.

Una planificación adecuada es el primer paso para realizar auditoría eficaz. El auditor puede llegar a la conclusión de que no existen errores materiales cuando en realidad los hay. La palabra "material" se refiere a un error que debe considerarse significativo.

Al determinar que áreas deben auditarse, el auditor debe evaluar esos riesgos y determinar cuáles de esas áreas de alto riesgo debe ser auditada. Existen cuatro motivos por los que se

utiliza la evaluación de riesgos, estos son: Permitir que la gerencia asigne recursos necesarios para la auditoria. Objetivos de controles y objetivos de auditoria.

El objetivo de un control es anular un riesgo siguiendo una metodología, el objetivo de auditoria es verificar la existencia de estos controles y que estén funcionando de manera eficaz, respetando las políticas de la empresa y los objetivos de la empresa.

De los auditores de El Salvador solo un 4% han realizado una auditoria fiscal aplicada al sector azucarero, ya que este tipo de negocios contrata aquellas firmas de auditoria que poseen una importante trayectoria en la prestación de este servicio. Sin embargo al presentárseles una oportunidad, ellos están dispuestos a asumir trabajo, seguidos por el interés económico, incumpliendo al código de ética.

El sector azucarero, posee muchos riesgos, a pesar que le son aplicables todas las leyes mercantiles y tributarias. También tiene leyes específicas como la Ley de la producción, industrialización y comercialización de la agroindustria azucarera de El Salvador, la cual muchos auditores desconocen.

En la fase de planeación los auditores coinciden en la utilización de la herramienta COSO, cuestionarios y otros para evaluar los riesgos. A pesar de ello han existido cierres de empresas por parte del estado por la no consideración de riesgos como los ambientales. Es ahí donde es importante el conocimiento de leyes ambientales, civiles y de comercio, con el objeto de asegurar el negocio en marcha.

CAPITULO 2. PLANTEAMIENTO DEL CASO PRÁCTICO

2.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Ingenio los tres reyes

Compañía Azucarera los tres reyes S.A. de C.V., conocida actualmente como ingenio los tres

reyes, fue fundada en 1964 por José Regalado González y Carla Regalado de Mathies, con el objetivo de explotar industrialmente los productos y subproductos de la caña de azúcar.

Desde la fecha de su fundación en 1964, ingenio los tres reyes ha operado bajo estrictos estándares de calidad y productividad con el fin de aprovechar al máximo su capacidad instalada utilizando los desarrollos tecnológicos existentes. Su visión es hacer de ingenio los tres reyes la empresa vanguardista de la agroindustria azucarera salvadoreña.

Este Ingenio ha experimentado un crecimiento programado, partiendo de una capacidad de molida en sus primeros años de 1,500 toneladas cortadas de caña diarias. A principios de la década de los setentas aumentó a 3,500 toneladas diarias, alcanzando a finales de esa década la capacidad de 5,000 diarias de zafra (a inicios de la década de los ochenta, el Estado nacionalizó el comercio del azúcar del país).

En este período de control estatal, mediante el Instituto Nacional del Azúcar(INAZUCAR) y la puesta en marcha de la Ley de la Reforma Agraria, que la empresa optó por una política de bajo crecimiento.

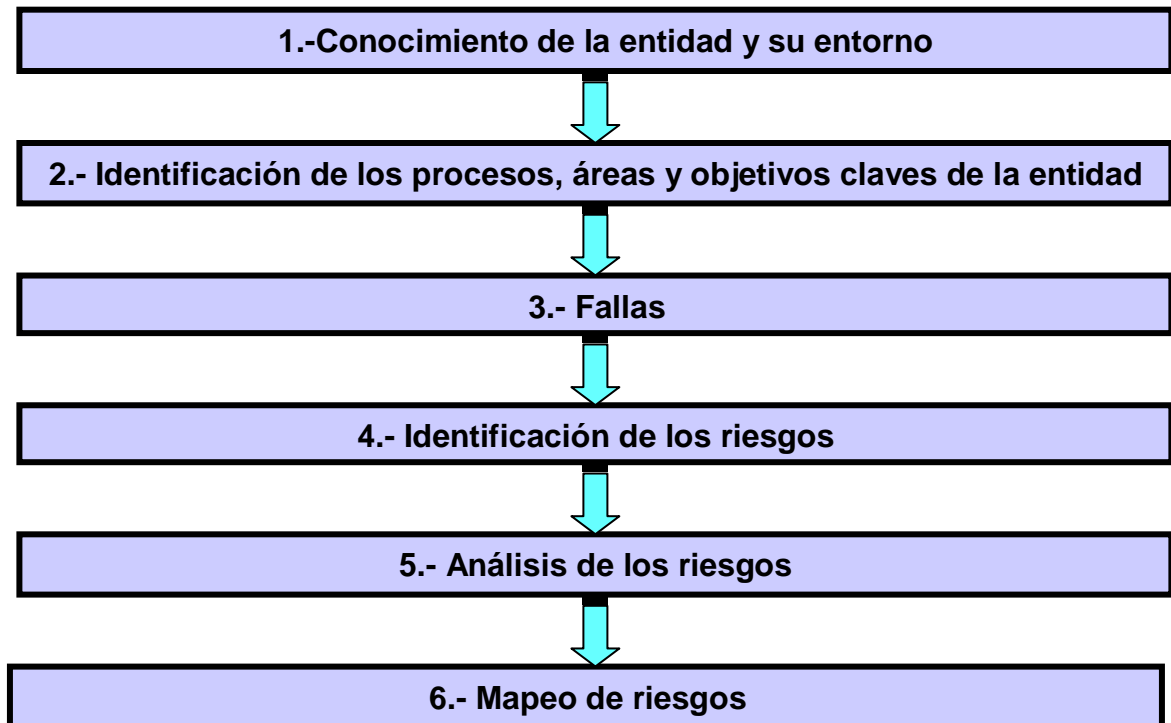
A finales de los ochenta, los cambios políticos del país ofrecieron nuevas perspectivas a la agroindustria; incluyendo entre otras: el inicio de la producción de azúcar blanco por parte de los Ingenios Azucareros y la liberación del comercio del azúcar. Bajo los nuevos esquemas, fue permitido a los ingenios azucareros desarrollar una gestión libre e independiente en los mercados de exportación y en el mercado local.

Durante la zafra 1992-1993, con el objetivo de aumentar y mejorar la capacidad productiva instalada y enfrentar el ámbito cada vez más competitivo de los diferentes mercados, ingenio los tres reyes inició el proyecto de ampliación de cuatro años lo que le ha permitido alcanzar en la actualidad más de 10,500 toneladas diarias.

Identificar los riesgos en el proceso de planeación de la auditoria fiscal del sector agro industrial azucarero.

Los gerentes perciben que los métodos y técnicas de control definidos por la organización son: oportunos, diseñados en formas adecuadas y flexibles.

2.2. MODELO PARA LA IDENTIFICACIÓN Y ANÁLISIS DE RIESGOS (Figura 1.)



2.2.1. FASES 1.- CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y SU ENTORNO.

El establecimiento del contexto como primera fase del proceso de identificación, da a conocer algunos de los parámetros básicos dentro de los cuales deben administrarse los riesgos de la entidad. Revistiendo singular importancia para el resto del proceso.

Para lo cual se debe realizar una investigación bibliografía y de campo, con fin de obtener información de la empresa y su entorno a traves de consulta de: revistas, noticias, páginas de Internet relacionadas al entorno de la empresa cuestionarios, entrevistas, narrativas, entre otros,

Es de gran importancia para el proceso de auditoría fiscal, el previo conocimiento de la entidad auditada, a partir del análisis de la información que al respecto pueda existir en la base de datos. Lo anterior permite que se cumpla con la expectativa de entender el contexto global de la entidad, así como la identificación de las actividades propias de la organización.

El primer paso para conocer una entidad es comprender el medio en el cual se debe mover, es decir, el entorno. El "quehacer" de toda organización se encuentra limitado por una serie de factores que de manera directa o indirecta, inciden en sus resultados, en las metas que debe trazarse, e incluso en su desarrollo o sobre vivencia.

El auditor fiscal deberá por lo tanto, conocer las implicancias del medio a fin de evitar sesgo en el momento de presentar sus conclusiones e incluso de preparar sus programas de auditoría.

Algunos factores externos que deben ser considerados por el auditor, para entender el comportamiento de las organizaciones, son:

- Sector económico al cual pertenece.
- Leyes y normatividad que le rigen.
- Leyes y normatividad en curso.
- Ubicación.
- Proveedores de materia prima, productos y servicios.
- Clientes.
- Estabilidad de la industria.
- Acciones legales en contra.

Una vez conocido el medio en el cual se mueve la organización, se hace necesario reconocer las actividades principales de la organización y las áreas en las cuales se desarrolla, así como, la situación económica y financiera de la misma, el personal que labora y los procedimientos en general.

Con el fin de determinar las principales áreas de actividad funcional, el auditor fiscal debe considerar aspectos tales como:

- Naturaleza del negocio.
- Personal asignado por áreas.
- Niveles de contratación.
- Estructura organizativa
- Misión-Visión.

Conocimiento de ingenio los tres reyes y su entorno

El sector azucarero siente las pérdidas que les genera la delincuencia.

Los azucareros están acongojados: las extorsiones que están padeciendo y los ataques a conductores.

"Pero si se habla con los productores de caña de cualquier zona, gente de los ingenios, los transportistas de azúcar y de melaza, están sufriendo problemas de robo, hurtos, asaltos, incluso de extorsiones. Es un clamor general de todos los integrantes de la cadena de que la delincuencia nos está afectando en todas las áreas".

Otro problema que afecta al sector azucarero es "la quema indiscriminada" de plantaciones de caña provocadas por manos criminales.

Eso les está minando sus rendimientos y la producción de azúcar. Las zonas que señaló como problemáticas, debido a la quema de cultivos son los ingenios el Ángel, Chaparrastique y los tres reyes..

El mercado mundial del azúcar se encuentra afectado con importantes niveles de proteccionismo, tales como: aranceles, subsidios, sistema de cuotas, prohibición de importaciones y otras barreras no arancelarias.

La competencia desleal el Superintendente de Competencia instruyó de oficio un procedimiento sancionador en contra de una sociedad, al comprobar la existencia de indicios suficientes de la presunta comisión de hechos que podrían configurar las prácticas anticompetitivas de abuso de posición dominante y práctica anticompetitiva entre no competidores (artículos 30 letra "a" y 26 letra "b" de la Ley de Competencia, respectivamente).

Factores externos:

→ **Sector económico al cual pertenece:** Agroindustrial

→ **Leyes y normatividad que le rigen:**

Constitución de Republica de El Salvador

Tratado de libre comercio CAFTA

Ley de Competencia

Ley de la producción, industrialización y comercialización de la agroindustria azucarera de el salvador.

Ley del impuesto a la transferencia de los bienes muebles y la prestación de servicios.

Ley del impuesto sobre la renta

Código de Comercio

Código Civil

Código Tributario

Normativa

Control Interno Informe Coso

Normas Internacionales de Contabilidad

PCGA

NIF para pymes

NIC 41 activos biológicos

→ UBICACIÓN.

Kilómetro 68 1/2 Carretera a Zacatecoluca, Cantón San Antonio Caminos, San Vicente

→ Proveedores de materia prima, productos y servicios.

Actualmente, más de 300 productores agrícolas entre cañeros particulares y cooperativas de la reforma agraria proveen de caña de azúcar al ingenio.

→ Clientes.

Mercado nacional e internacional

→ Estabilidad de la industria.

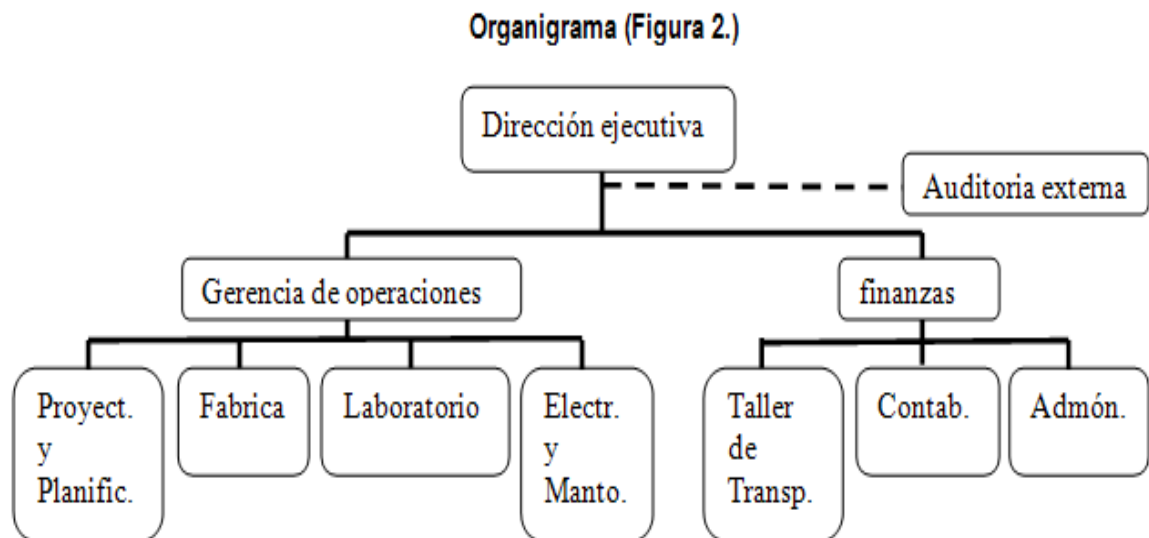
La Industria Azucarera de El Salvador es de la más sostenible y menos ambientalmente impactante en todo Centroamérica. Es el segundo más grande exportador de azúcar de Centro América y representa el 4 % de las exportaciones totales anuales de El Salvador.

El sector azucarero es uno de los más importantes, tanto al interior del sector agropecuario, como dentro de la economía nacional.

Una vez conocido el medio en el cual se mueve la organización, se hace necesario reconocer las actividades principales de la organización y las áreas en las cuales se desarrolla, así como, la situación económica y financiera de la misma, el personal que labora y los procedimientos en general.

→ **Naturaleza del negocio:** Industria extractiva

→ **Estructura organizativa**



Descripción de las funciones:

La dirección Ejecutiva se encarga de todos los asuntos, relacionados con el proceso de producción del azúcar, de igual manera ejecutar los lineamientos establecidos en la misión y visión del ingenio azucarero.

El auditor externo desarrolla actividades para evaluar los procedimientos actuales para una mejora de procesos productivos.

La gerencia de operaciones realiza la conducción apropiada del proceso de producción, adoptando estrategias y dotando de recursos adecuados para el correcto funcionamiento del aparato productivo.

La gerencia de finanzas vela por el buen funcionamiento en el flujo de efectivo y la transparencia en las actividades financieras.

El departamento de proyectos y planeación encargado del proceso de mejora continúa dentro del ingenio azucarero y canaliza la apertura social.

La fábrica es la responsable de producir los tipos de azúcar y sus derivados eficientemente, con políticas de reducción de costos y con la calidad que requiere el mercado.

En el laboratorio se cuantifica la calidad de la caña y determina su rendimiento teórico, también actúa como un auditor del proceso de producción del azúcar.

La unidad de electricidad y mantenimiento presta servicios eléctricos de calidad a los diferentes departamentos del ingenio azucarero, optimizando el uso de la energía.

La unidad de taller mecánico de transporte, proporciona los servicios de corte alce mecanizado, cargado semi mecanizado, coordinar el transporte de la materia prima, seguridad industrial y prestar servicios auxiliares a fábrica.

La unidad de contabilidad es la encargada de registrar la operaciones del ingenio, implementa controles en facturación y ventas,.

Departamento de administración implementa controles administrativos en las diferentes áreas tales como recursos humanos, clínica empresarial, bodega general de repuestos, manejo de combustibles, servicios generales, y todo lo relacionado a los procesos de operacionalización.

→ Misión-Visión.

Misión.

Nuestra misión es ser una empresa líder de clase mundial que proporciona productos y servicios agrícolas e industriales, que agregan valor a los clientes y al país. Utilizamos estándares internacionales de calidad, productividad y tecnología de vanguardia con responsabilidad social. Desarrollamos a nuestro recurso humano y, de manera sostenida y rentable, superamos las expectativas de nuestros accionistas.

Visión.

Los cambios en el entorno nos exigen contar con un modelo de administración que nos permita desarrollar ventajas competitivas, tanto a nivel centroamericano como internacional. Este Modelo de Administración se basa en los principios de Calidad Integral que rigen a las empresas líderes de clase mundial.

2.2.2. FASE 2.- IDENTIFICACIÓN DE PROCESOS Y OBJETIVOS CLAVES DE LA ENTIDAD.

La segunda fase, identificación de riesgos es la determinación de los procesos y las áreas de impacto que se determinan de acuerdo con su relevancia para la organización. Algunos aspectos estarán bajo el control de la organización mientras otros estarán fuera, durante este proceso se tienen en cuenta ambos.

Proceso: Es la sucesión de pasos y decisiones que se siguen para realizar una determinada actividad o tarea.

Un proceso se visualiza normalmente en forma de diagrama o esquema, que describe en forma gráfica el modo en que las personas desempeñan su trabajo. Estos diagramas o esquemas pueden aplicarse a cualquier secuencia de actividades que se repita y que pueda medirse, independientemente de la longitud de su ciclo o de su complejidad, aunque para que sea realmente útil debe permitir cierta sencillez y flexibilidad.

Para representar gráficamente un proceso se recurre, habitualmente a:



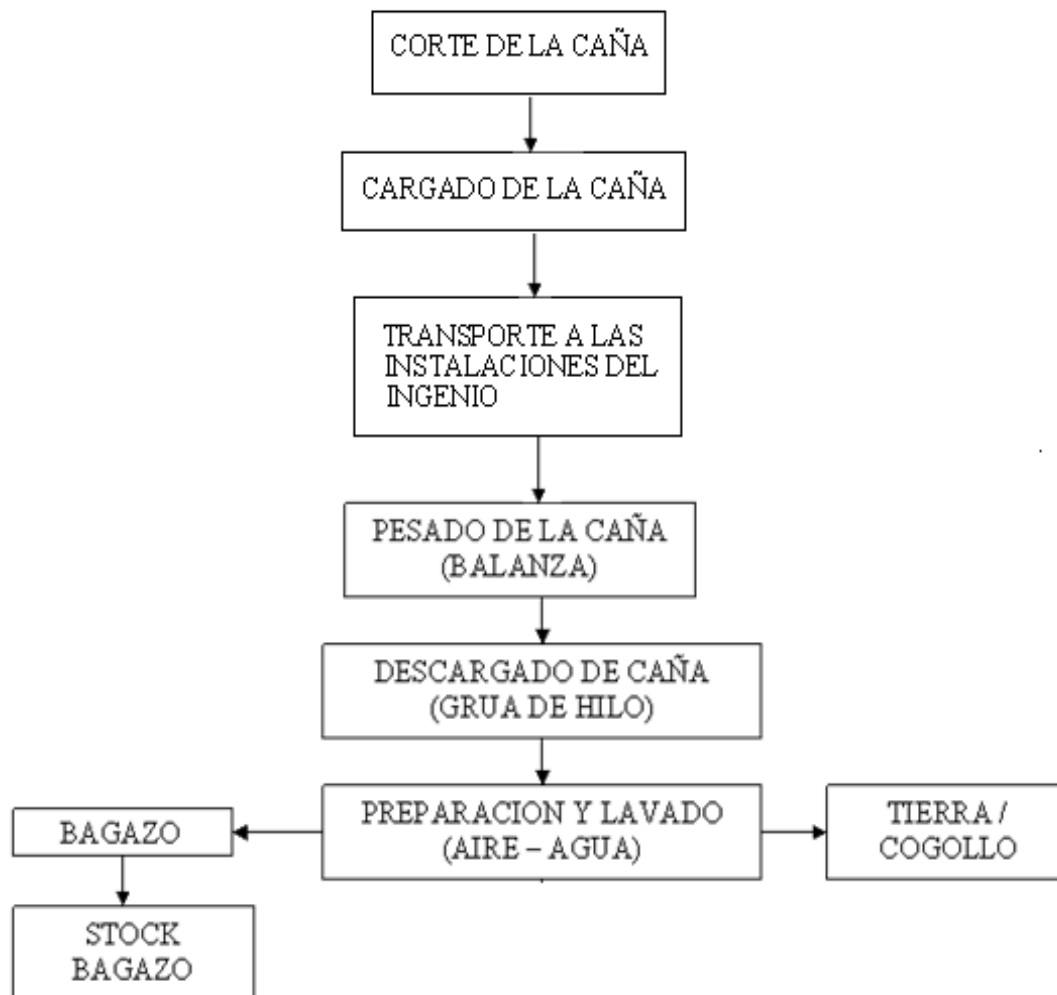
Una forma de representar gráficamente un proceso clave puede empezar por delimitar su "salida" su "entrada", su marco estratégico y sus procesos de soporte.

Para describir un proceso se recomienda seguir este orden:

1. Definirlo, especificar de qué se trata, sus límites y responsable. Definir su misión y objetivos.
2. Identificar quién es el beneficiario (cliente) del proceso, describir sus expectativas y sus necesidades como "salidas" del proceso, e identificar los estándares de calidad aceptables para nuestros clientes.

3. Relacionar las actividades que se incluyen en el proceso, sus elementos, diagrama, secuencia, "entradas" y requisitos de calidad
4. Especificar el método de evaluación y de revisión que adoptaremos para introducir mejoras en el proceso, lo que incluye determinar indicadores del proceso.

Diagrama de flujo del transporte de la caña de azúcar (Figura 3.)



Corta: de los tallos de la caña de azúcar son cortados, el corte se realiza manualmente, para que disminuya los porcentajes de materia extraña y evitar dañar las raíces de la planta.

Cargo de la caña: Una vez cortada la caña de azúcar se colocan al pie de la grua con capacidad de 28 toneladas que carga la caña en camiones de carga y en rastras (traylers). Se entrega la documentación necesaria y se procede al traslado de la caña.

Transporte de la Caña: La caña es transportada del campo a la fábrica a través de camiones de carga y trailers para su posterior pesado.

Pesado de la Caña: Aquí ya se comienza a controlar la producción de azúcar. Para esta labor la empresa cuenta con una balanza semi automática, con capacidad de 60 toneladas con plataforma de 18 metros de largo por 4 de ancho. La caña recibida se somete a un exhaustivo control de calidad, en el cual se determinan parámetros como contenido de sacarosa, fibra, nivel de impurezas y materia extraña.

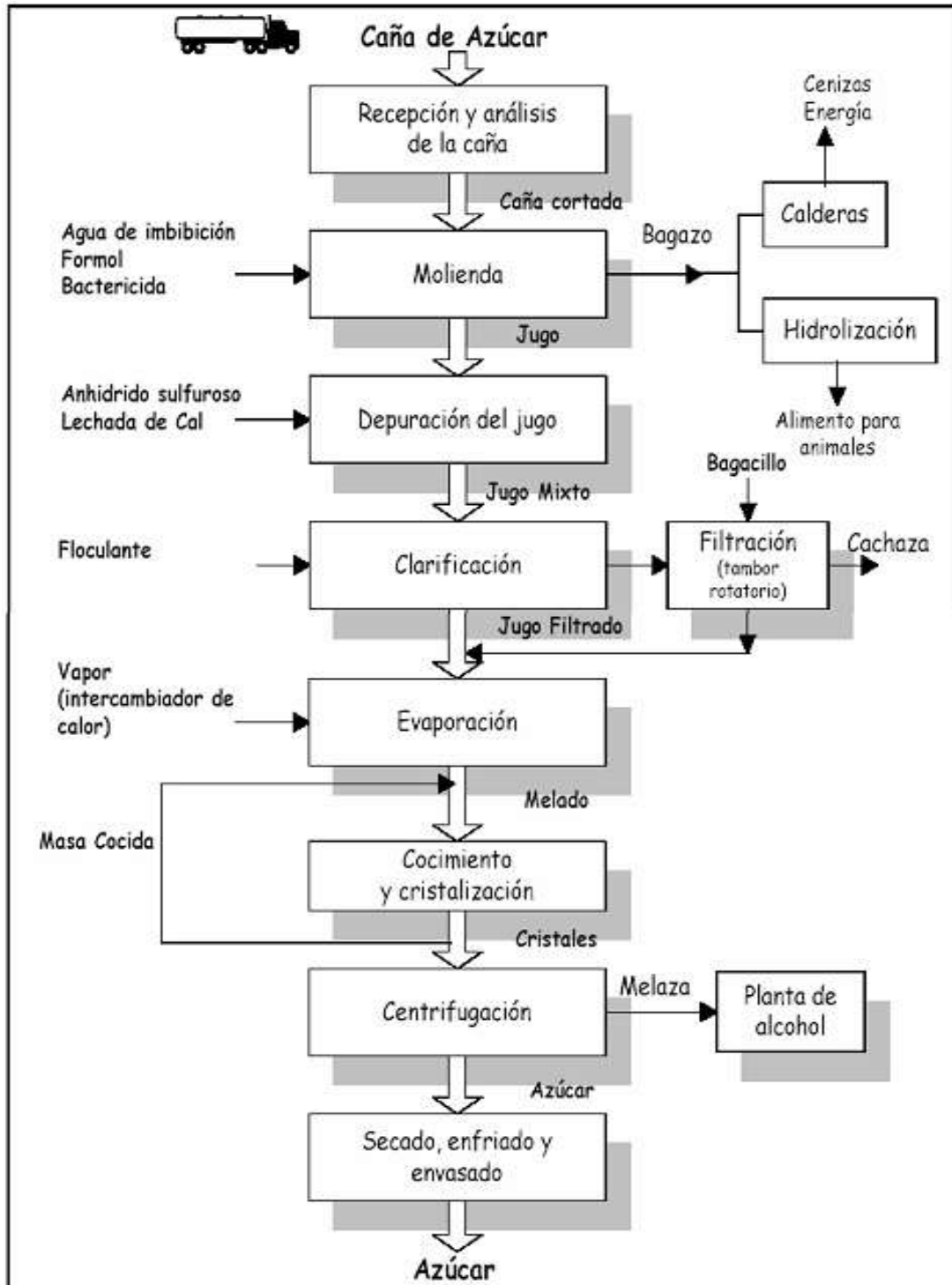
Descargado de la Caña:

Después de pesar la caña de azúcar los camiones y traylers se colocan al pie de la grua hilo que descarga la caña de los traylers hacia la mesa alimentadora que tiene una capacidad de 80 Tn.

Preparación y Lavado de la Caña (separador de tierra):

La caña proveniente del campo llega sumamente llena de tierra por lo cual es lavada en seco con aire comprimido (cuenta con siete rodillos que son accionados por un motor reductor dos ventiladores de cajas cerradas por la que circula aire a gran presión), la tierra se elimina finalmente por zarandeo, para luego ser transportada por unas fajas.

Diagrama de flujo de la producción de la azúcar. (Figura 4.)



Molienda

La caña es sometida a un proceso de preparación que consiste en romper o desfibrar las celdas de los tallos por medio de picadoras. Luego unas bandas transportadoras la conducen a los molinos, donde se realiza el proceso de extracción de la sacarosa, consistente en exprimir y lavar el colchón de bagazo en una serie de molinos.

El lavado del colchón de bagazo se hace con jugo extraído en el molino siguiente (maceración) y el lavado del último molino se hace con agua condensada caliente (imbibición), que facilita el agotamiento de la sacarosa en el bagazo y evita la formación de hongos y la necesidad de emplear bactericidas.

El bagazo sale del último molino hacia las calderas, para usarlo como combustible, o al depósito de bagazo, de donde se despacha para usarlo como materia prima en la elaboración de papel.

Clasificación

El jugo proveniente de los molinos, una vez pesado en las básculas, pasa al tanque de alcalinización, donde se rebaja su grado de acidez y se evita la inversión de la sacarosa, mediante la adición de la lechada de cal. Este proceso ayuda a precipitar la mayor parte de las impurezas que trae el jugo. El jugo alcalinizado se bombea a los calentadores, donde se eleva su temperatura hasta un nivel cercano al punto de ebullición y luego pasa a los clasificadores continuos, en los que se sedimentan y decantan los sólidos, en tanto que el jugo claro que sobrenada es extraído por la parte superior. Los sólidos decantados pasan a los filtros rotatorios y al vacío, los cuales están recubiertos con finas mallas metálicas que dejan pasar el jugo, pero retienen la cachaza, que puede ser usada como abono en las plantaciones.

Evaporación

Luego el jugo clarificado pasa a los evaporadores, que funcionan al vacío para facilitar la ebullición a menor temperatura. En este paso se le extrae el 75% del contenido de agua al jugo, para obtener el producto o meladura.

Cristalización

La cristalización o cocimiento de la sacarosa que contiene el jarabe se lleva a cabo en tachos al vacío. Estos cocimientos, según su pureza, producirán azúcar crudo (para exportación o producción de concentrados para animales), azúcar blanco (para consumo directo) o azúcar para refinación. La cristalización del azúcar es un proceso demorado que industrialmente se acelera introduciendo al tacho unos granos de polvillo de azúcar finamente molido. La habilidad y la experiencia de los operarios que deben juzgar el punto exacto de los cocimientos, es indispensable para la obtención de un buen producto. Esto deja una curva de solubilidad de la sacarosa.

Separación o centrifugación

Los cristales de azúcar se separan de la miel restante en las centrifugas. Estas son cilindros de malla muy fina que giran a gran velocidad. El líquido sale por la malla y los cristales quedan en el cilindro, luego se lava con agua. Las mieles vuelven a los tachos, o bien se utilizan como materia prima para la producción de alcohol etílico en la destilería. El azúcar de primera calidad retenido en las mallas de las centrifugas, se disuelve con agua caliente y se envía a la refinería, para continuar el proceso.

Cabe resaltar que en este punto se obtiene lo que se llama azúcar rubio, debido al color de los cristales; a continuación se detalla el proceso mediante el cual el azúcar rubio se convierte en azúcar blanco o azúcar refinado.

Refinado

Mediante la refinación, se eliminan o reducen las materias coloidales, colorantes o inorgánicas que el licor pueda contener. El azúcar disuelto se trata con ácido fosfórico y sacarato de calcio para formar un compuesto floculante que arrastra las impurezas, las cuales se retiran fácilmente en el clarificador. El material clarificado pasa a unas cisternas de carbón que quitan, por adsorción, la mayor parte de las materias colorantes presentes en el licor. El licor resultante se concentra, se cristaliza de nuevo en un tacho y se pasa a las centrífugas, para eliminar el jarabe.

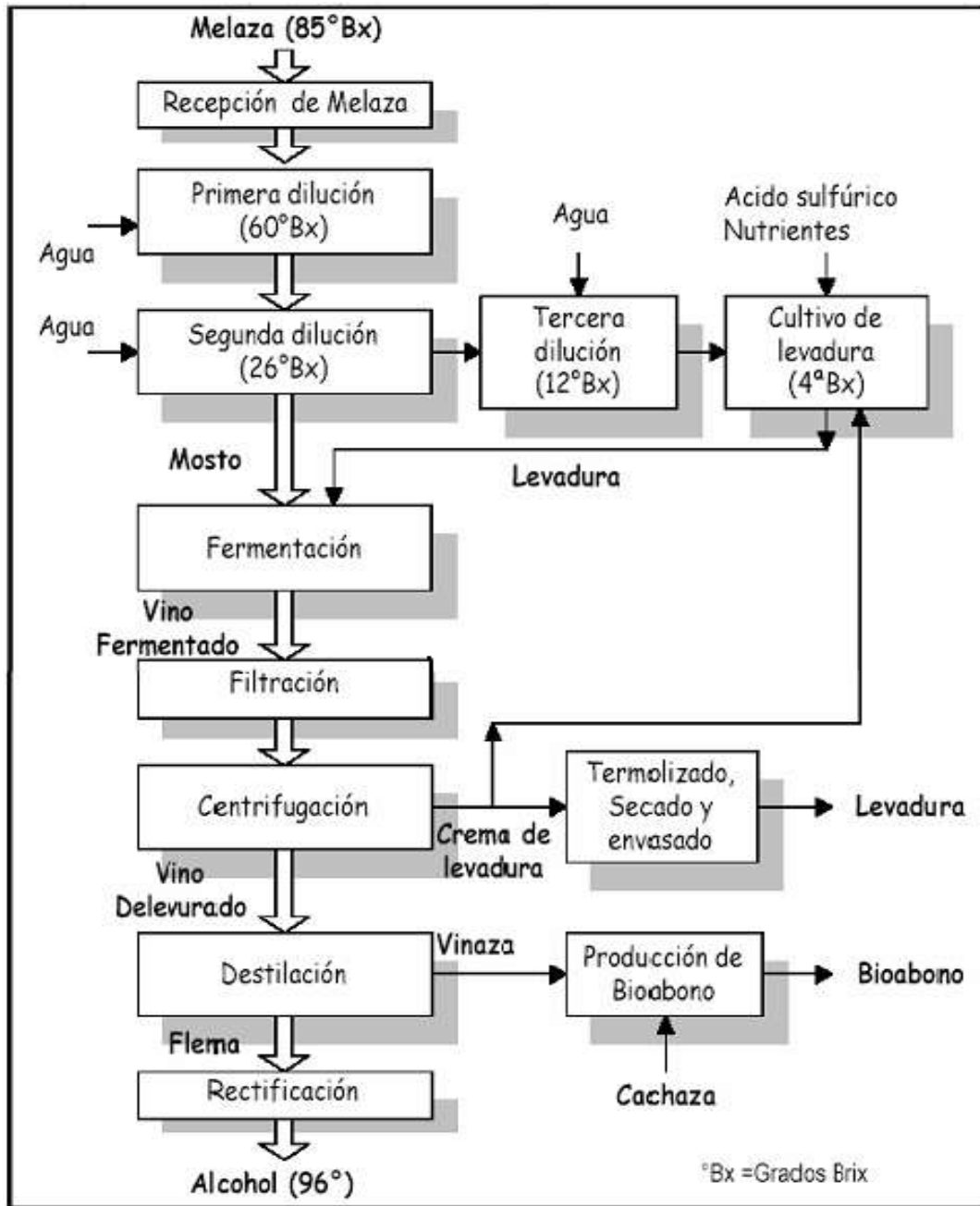
Secado

El azúcar refinado se lava con condensado de vapor, se seca con aire caliente, se clasifica según el tamaño del cristal y se almacena en silos para su posterior empaque.

Envasado

El azúcar seco se empaca en sacos de 100 lb y se despacha a las bodegas de producto terminado. Allí se almacena en estibas para su posterior comercialización.

Diagrama de flujo de la producción de alcohol. (Figura 5)



Recepción: la melaza proviene de la planta de azúcar, es pesada y analizada antes de ser almacenada en tanques.

Fermentación: en este proceso, el azúcar contenida en la melaza es transformada en alcohol y dióxido de carbono por acción de la levadura.

La Melaza es bombeada a una serie de tanques donde es diluida, una pequeña. Una pequeña parte de este “mosto” es diluido una tercera vez para alimentar el tanque de cultivo de la levadura. El resto es enviado a uno de los tanques de fermentación donde se añade levadura.

Después de cierto tiempo, el mosto fermentado es bombeado a una centrifuga donde la levadura es separada de la fase líquida. Parte de esta levadura es enviada nuevamente al proceso de fermentación, y la parte restante es sometida a un proceso de secado y posteriormente de empaquetado para su venta.

Destilación: la fase líquida que se separa en la centrifuga, llamada “vino”, alimenta a la primera de las dos columnas de destilación. Como resultado del proceso de destilación se obtiene alcohol y un residuo denominado vinaza.

2.2.3. FASE 3.- FALLAS

En esta fase se define y registran los detalles de las fallas o causas en que se localizan los riegos.

Las fallas se definen como la probabilidad de incumplimiento de las funciones, eventos o situaciones que pueden coadyuvar a que no se logren las metas diseñadas en una entidad para un periodo determinado.

Fallas

Transporte de la caña a las instalaciones del ingenio

extravío de materia prima no reportada

Falsos robos de materia prima reportados

Fabricación de subproductos

Ventas de subproductos no facturadas

Ingresos de subproductos no reportados

Fabricación del azúcar

Reporte de inventario menor al producido.

2.2.4 FASE 4.- IDENTIFICACION DE LOS RIESGOS

Para la identificación de los riesgos es necesario determinar: los peligros o amenazas y vulnerabilidades.

Identificación de peligros

A través de un análisis retrospectivo, se realiza la identificación de peligros y la probabilidad de que ocurran en un tiempo y área específica; para una mayor concientización e internalización de la Cultura de Prevención, es necesario que este levantamiento de información se realice de forma participativa en general.

Para la identificación de peligros se requiere:

- Establecer la ubicación geográfica de la producción de caña.
- Revisión de antecedentes de desastres (o desgracias) ocurridos en la zona.
- Conocer la extensión del área de afectación, así como la severidad del peligroso.
- Frecuencia del peligro.

- Que consecuencias se generaron del impacto
- Causas de la ocurrencia del peligro para clasificar el peligro, se debe considerar la probabilidad de ocurrencia con la que se presenta, tal como se indica a continuación:

Clasificación del Peligro Según la Probabilidad de Ocurrencia (Cuadro 1.)

Probabilidad de ocurrencia	Definición	Categoría
Frecuente	Significativa probabilidad de ocurrencia	A
Moderado	Mediana probabilidad de ocurrencia	B
Remota	Baja probabilidad de ocurrencia	C
Extremadamente remota	Difícil que ocurra	D

Cuadro 2.

Peligros	Probabilidad de ocurrencia	Definición	Categoría
Simulaciones de robo durante el transporte de la caña	Remota	Baja probabilidad de ocurrencia	C
Costos altos en comparación a ingresos	Frecuente	Significativa probabilidad de ocurrencia	A
Cantidad de mercadería	Moderada	Mediana probabilidad de ocurrencia	B

Concepto de Vulnerabilidad

En su significado más amplio, vulnerabilidad es la susceptibilidad o factor de riesgo interno de un componente de ser dañado total o parcialmente por el impacto de una amenaza. A la magnitud del daño cuantificado o medido se le denomina vulnerabilidad.

Dos condiciones contribuyen a la vulnerabilidad de un componente:

- a. La existencia de la amenaza
- b. La condición de debilidad del componente.

Estas dos condiciones deben analizarse separadamente y luego en forma combinada, pues la primera depende únicamente de la zona donde está el componente y la segunda depende del propio componente: ubicación, estado y conservación.

La vulnerabilidad de un elemento puede aumentar o disminuir, si las condiciones de su ambiente y constitución varían.

Para determinar la vulnerabilidad se requiere:

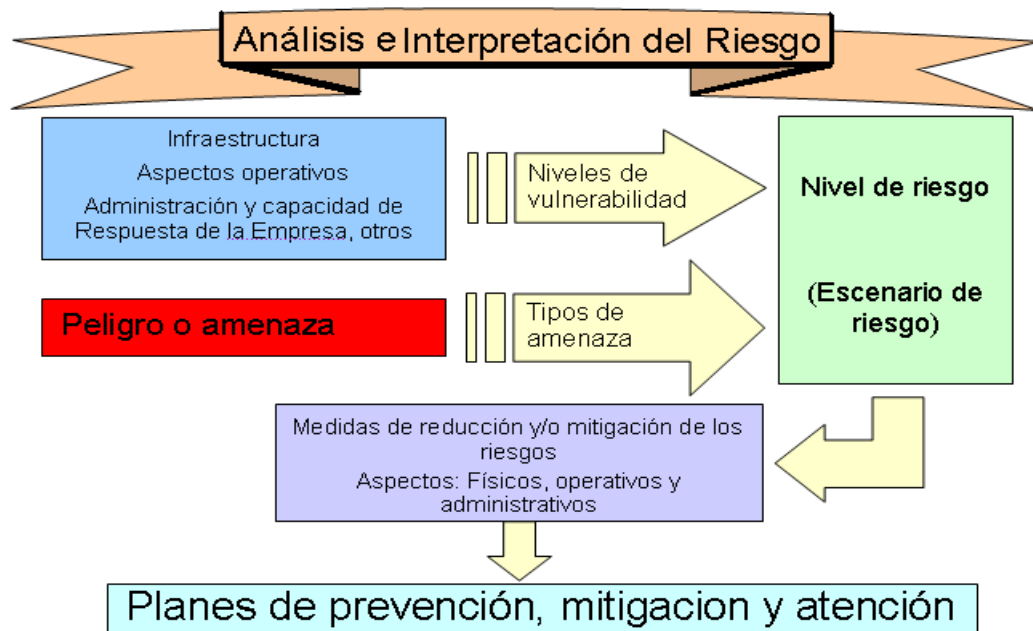
- Grado de delincuencia en la zona.
- Los incrementos en los combustibles.
- Políticas del gobierno.
- Estrategias de la administración.
- Ubicar las áreas agrícolas que pueden ser afectadas por fenómenos climáticos
- Tipo de suelo en el cual se ubica la plantación.
- Estado de la infraestructura y mantenimiento de la planta de procesamiento.
- Tratamiento de desechos.
- Nivel de capacidad de competir en el mercado internacional
- Cambios que se han producido en el mercado
- Innovaciones en la maquinaria de la planta.

Análisis de Vulnerabilidad

El análisis de la vulnerabilidad es una de las herramientas más importante para realizar un manejo adecuado de los efectos que los riesgos pueden ocasionar en las empresas. Su

conocimiento permite estimar el grado de afectación en los componentes para poder reforzarlos y evitar daños futuros, implementando medidas de mitigación que disminuyan la vulnerabilidad y permitan reducir el riesgo, de esta manera garantizar la sostenibilidad de los ingenios.

Figura 6.



Niveles del Análisis de Vulnerabilidad.

El análisis de vulnerabilidad se efectúa en tres niveles, a saber:

- a. Primer nivel: análisis detallado
- b. Segundo nivel: análisis especializado
- c. Tercer nivel: análisis de evaluación.

Medición de la Vulnerabilidad

Es necesario "medir" la vulnerabilidad en alguna forma para poder efectuar comparaciones entre componentes y dar prioridad a los componentes críticos o vulnerables al implementar las medidas de mitigación.

El análisis de la vulnerabilidad puede ser cualitativa o cuantitativa, permitiendo definir niveles de vulnerabilidad: **alta, media o baja**, en función de una serie de variables e indicadores del grado de exposición. A continuación se muestra la Matriz de Vulnerabilidad para el sector agroindustrial azucarero, teniendo como referencia los estudios: Metodologías para el análisis de riesgo y vulnerabilidad del sector agroindustrial azucarero y Estudio de Análisis y Evaluación de Riesgos como instrumento.

Matriz de Vulnerabilidad de los Componentes del Sistema de la Agroindustria Azucarera (Cuadro 3)

INDICADORES	COMPONENTES DEL SISTEMA DE LAS AGRO INDUSTRIAS AZUCARERAS				TOTAL
	PLANTACIONES	RECOLECCION Y TRASLADO	PLANTA DE PROCESAMIENTO (INGENIO)	RED DE DISTRIBUCIÓN	
CANTIDAD COSECHADA					
COMBUSTIBLES					
MANTENIMIENTO					
NIVEL DE ORGANIZACIÓN					
TOTAL					

INDICADORES DE MEDICION (Cuadro 4)

Ponderación	Variedad de plantación	Cantidad cosechada	Combustibles	Mantenimiento	Nivel de organización
1	Baja <input type="checkbox"/>	Baja <input type="checkbox"/>	Baja <input type="checkbox"/>	Bueno <input type="checkbox"/>	Organizados <input type="checkbox"/>
2	Media <input type="checkbox"/>	Media <input type="checkbox"/>	Media <input type="checkbox"/>	Regular <input type="checkbox"/>	Poco organizados <input type="checkbox"/>
3	Alta <input type="checkbox"/>	Alta <input type="checkbox"/>	Alta <input type="checkbox"/>	Malo <input type="checkbox"/>	Nada organizados <input type="checkbox"/>

CUADRO DE CALIFICACION (Cuadro 5)

POR COMPONENTE	
CALIFICACION	VALORACION
I ALTA VULNERABILIDAD	13
II MEDIANA VULNERABILIDAD	7 - 12
III BAJA VULNERABILIDAD	0 - 6

POR COMPONENTE	
CALIFICACION	VALORACION
I ALTA VULNERABILIDAD	49
II MEDIANA VULNERABILIDAD	25 - 48
III BAJA VULNERABILIDAD	0 - 24

Cuadro 6.

INDICADORES	COMPONENTES DEL SISTEMA DE LAS AGRO INDUSTRIAS AZUCARERAS				TOTAL
	PLANTACIONES	RECOLECCION Y TRASLADO	PLANTA DE PROCESAMIENTO (INGENIO)	RED DE DISTRIBUCIÓN	
CANTIDAD COSECHADA	Alta	Alta	Baja	Baja	Media
COMBUSTIBLES	Alta	Alta	Alta	Alta	Alta
MANTENIMIENTO	Baja	Media	Alta	Media	Media
NIVEL DE ORGANIZACIÓN	Media	Media	Alta	Alta	Media
TOTAL	Media	Media	Alta	Alta	Media

Cuadro 7.

Ponderación	Cantidad cosechada	Combustibles	Mantenimiento	Nivel de organización
1	Baja <input type="checkbox"/>	Baja <input type="checkbox"/>	Bueno <input type="checkbox"/>	Organizados <input type="checkbox"/>
2	Media <input checked="" type="checkbox"/>	Media <input type="checkbox"/>	Regular <input checked="" type="checkbox"/>	Poco organizado <input checked="" type="checkbox"/>
3	Alta <input type="checkbox"/>	Alta <input checked="" type="checkbox"/>	Malo <input type="checkbox"/>	Nada organizado <input type="checkbox"/>

Cuadro 8.

POR COMPONENTE		
CALIFICACION		VALORACION
Cantidad cosechada	MEDIANA VULNERABILIDAD	7 - 12
Combustibles	ALTA VULNERABILIDAD	13
mantenimiento	MEDIANA VULNERABILIDAD	7 - 12
Nivel de organización	MEDIANA VULNERABILIDAD	7 - 12

2.2.5. FASE 5.- ANÁLISIS DE LOS RIESGOS

Con objeto de lograr un correcto análisis de los riesgos en dicha entidad, como esencia de este trabajo.

Para ello se confeccionará la tabla de identificación de los riesgos según el formato mostrado en la Tabla.

Tabla 1. Identificación de los Riesgos de Control Interno.

Área: _____

En dicha tabla1. Se detallara por columnas de la siguiente manera:

- (1) Codificación del riesgo: Cada riesgos está codificado con las letras iniciales del nombre del área a que pertenece y en el número consecutivo

Cuadro 9

Codificación del Riesgo	Denominación del Riesgo	Causas del Riesgo	Clasificación		
			Interno	Externo	Consecuencia
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)

- (2) Denominación del riesgo: Posibilidad de ocurrencia de aquella acción que pueda afectar o entorpecer el normal desarrollo de las funciones de la entidad y que impida el logro de los objetivos.
- (3) Causa del riesgo: Son los medios, circunstancias, factores, personas, condiciones y agentes que generan los riesgos.
- (4) Internos: Los relacionados con el funcionamiento de los procesos y actividades propias de la entidad (estructura de la organización, calidad del personal, entre otros).
- (5) Externos: Los relacionados con los cambios que pueden ocurrir en el entorno de la organización (desarrollo tecnológico, alteraciones en el escenario económico que impacten en el presupuesto de la entidad, entre otros).
- (6) Consecuencias: se refleja lo detallado en las Tabla 2. que muestran las escalas para las consecuencias,

Cuadro 10.

Codificación del Riesgo	Denominación del Riesgo	Causas del Riesgo	Clasificación		
			Interno	Externo	Consecuencia
Cantidad de mercadería	Moderada	Los ingenios distribuyen sus productos a través de otra entidad	Procesamiento de la materia prima	La situación climática del país	1
Costos altos en comparación a ingresos	Frecuente	Se ingresan gastos que no son propios de la organización	Al encargado solo le interesa reducir impuestos	competencia	1
Simulaciones de robo	Remota	Ambiente propicio	Sistema de transporte	La situación delincinencial del país	1

Tabla 2. Análisis Cualitativos de consecuencia o Impacto (Cuadro 11)

Descriptor	Ejemplo de la descripción detallada
1	Baja perdida financiera, asumible por el presupuesto.
2	Cuando el presupuesto los asume, perdida financiera media.
3	Cuando requiere una autorización fuera del presupuesto, perdida financiera alta.
4	Afecta las utilidades, pero no detiene el proceso de producción o servicio, perdida financiera mayor.
5	Cuando pone en peligro la supervivencia de la entidad, perdida financiera enorme.

Inventario y descripción de los Riesgos.

El objetivo del inventario o descripción del riesgo es mostrar los riesgos que ya fueron identificados de una forma estructurada, utilizando la tabla 3. De inventarios de riesgos.

El uso de una estructura bien diseñada es necesario para asegurar un proceso exhaustivo de identificación y descripción de riesgos.

Es importante que todos los riesgos identificados formen parte de este listado, y que no sean excluidos por pensar que no sean importantes y/o significativos, porque además de demostrar que se realizó un análisis de riesgos completo, a la hora de la evaluación se podría dar el caso de que la omisión de estos no se debía hacer.

Tabla 3. Inventario de Riesgos. (Cuadro 12)

Codificación del Riesgo	Denominación del Riesgo	Causas del Riesgo	Clasificación				
			Interno	Externo	Probabilidad	Consecuencia	Nivel de Riesgo
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)

En dicha tabla 3. Se detallara por columnas de la siguiente manera:

(1) Codificación del riesgo: Cada riesgos está codificado con las letras iniciales del nombre del área a que pertenece y en el número consecutivo

(2) Denominación del riesgo: Posibilidad de ocurrencia de aquella acción que pueda afectar o entorpecer el normal desarrollo de las funciones de la entidad y que impida el logro de los objetivos.

(3) Causa del riesgo: Son los medios, circunstancias, factores, personas, condiciones y agentes que generan los riesgos.

(4) Internos: Los relacionados con el funcionamiento de los procesos y actividades propias de la entidad (estructura de la organización, calidad del personal, entre otros).

(5) Externos: Los relacionados con los cambios que pueden ocurrir en el entorno de la organización (desarrollo tecnológico, alteraciones en el escenario económico que impacten en el presupuesto de la entidad, entre otros).

(6) Probabilidad: La Tabla 4. Muestra las escalas simples cualitativas o descriptivas para probabilidades.

(Cuadro 13)

Codificación del Riesgo	Denominación del Riesgo	Causas del Riesgo	Clasificación				
			Interno	Externo	Probabilidad	Consecuencia	Nivel de Riesgo
Cantidad de mercadería	Moderada	Los ingenios distribuyen sus productos a través de otra entidad	Procesamiento de la materia prima	La situación climática del país	4	1	M
Costos altos en comparación a ingresos	Frecuente	Se ingresan gastos que no son propias de la organización	Al encargado solo le interesa reducir impuestos	competencia	5	1	A
Simulaciones de robo	Remota	Ambiente propicio	Sistema de transporte	La situación delincencial del país	2	1	L

Tabla 4. Análisis Cualitativos de Probabilidad (Cuadro 14)

Descriptor	Ejemplo de la descripción detallada
5	Se espera que ocurra en la mayoría de las circunstancias.
4	Probablemente ocurrirá en la mayoría de las circunstancias.

3	Podría ocurrir en algún momento.
2	Pudo ocurrir en algún momento.
1	Puede ocurrir solo en circunstancias excepcionales.

(7) Consecuencias: se refleja lo detallado en las Tabla 2. que muestran las escalas para las consecuencias,

(8) Nivel de Riesgo El resultado de la aplicación de la escala escogida para determinar el nivel de riesgo de acuerdo a la posibilidad de ocurrencia según la siguiente tabla.

“Tabla de Matriz de Análisis de Riesgo Cualitativo, Nivel de Riesgo” (Cuadro 15)

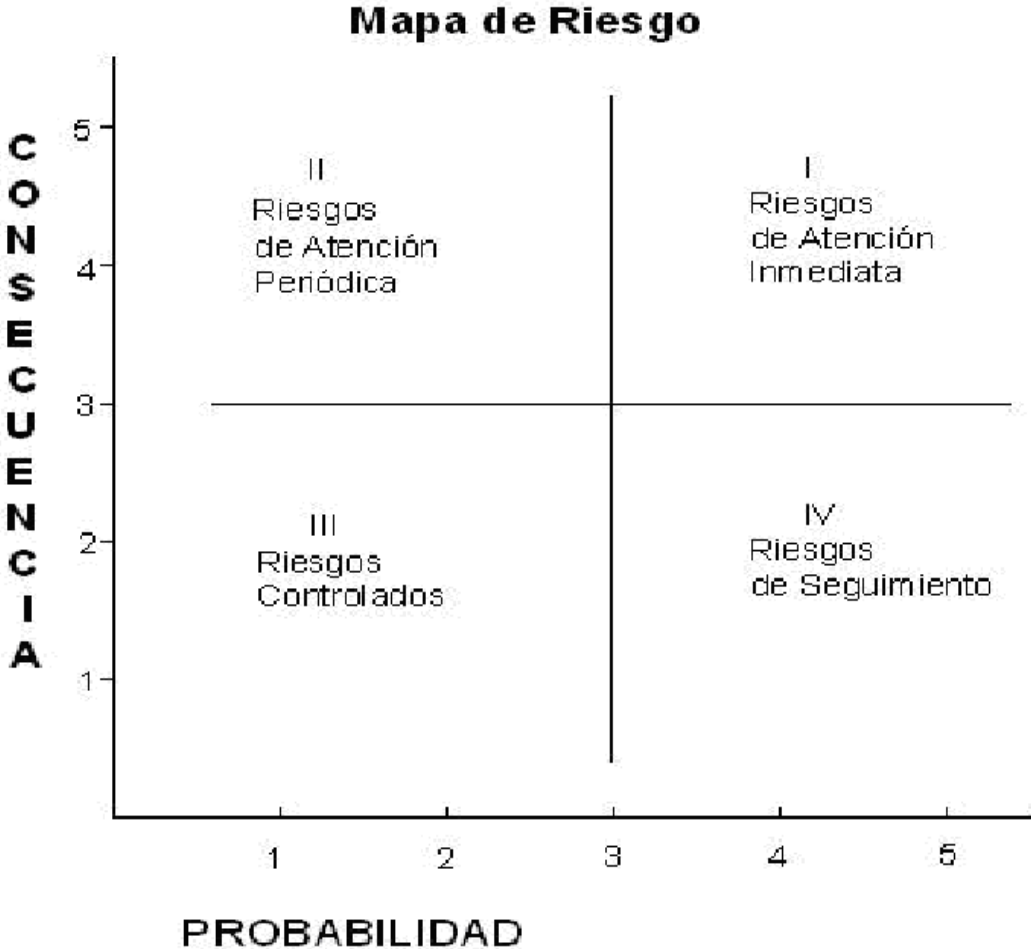
PROBABILIDAD	CONSECUENCIAS				
	1	2	3	4	5
5	A	A	E	E	E
4	M	A	A	E	E
3	L	M	A	E	E
2	L	L	M	A	E
1	L	L	M	A	A

Leyenda
L- Ligero: Administrar mediante procedimientos de rutina.
M- Medio: Debe especificarse responsabilidad gerencial.
A- Alto: Necesita atención de la alta gerencia.
E- Extremo: Requiere acción inmediata. Prioridad en el tratamiento.

2.2.6 FASE 6.- MAPEO DE RIESGOS.

En esta fase se mapean todos los riesgos inventariados en la fase anterior acorde su probabilidad y consecuencia ubicándolos en el Mapa de Riesgos de la figura que se muestra a continuación.

Figura 7.



Cuadro 16

Codificación del Riesgo	mapeo del riesgo
Cantidad de mercadería	riesgos de seguimiento IV
Costos altos en comparación a ingresos	riesgos de seguimiento IV
Simulaciones de robo	riesgos controlado III

Los riesgos son ubicados en el mapa de riesgos como riesgos de seguimiento y riesgos controlados

Evaluación del riesgo

Un análisis de riesgo consiste en estimar las pérdidas probables para los diferentes eventos peligrosos posibles. Evaluar el riesgo es relacionar los peligros y las vulnerabilidades con el fin de determinar el nivel de riesgo.

En ese sentido, el análisis y clasificación de los riesgos determinan de manera cualitativa el nivel de riesgo, variando desde riesgo bajo hasta riesgo muy alto, tal como se muestra a continuación:

Medidas de Reducción y/o Mitigación de los Riesgos

Para reducir el riesgo y posible afectación es fundamental la reducción de la vulnerabilidad, el cual debe ser un trabajo sostenido, mediante acciones ejecutadas de manera secuencial y coherente, en el fortalecimiento de las capacidades del personal del sector. Conociendo las vulnerabilidades, es posible determinar las medidas de mitigación. Las medidas de mitigación para la vulnerabilidad administrativas / funcional tienden a mejorar la organización, gestión local, capacidad de operación, para fortalecer el funcionamiento en condiciones normales o frente al impacto de una amenaza.

A manera de ejemplo, se muestra el siguiente cuadro que relaciona grado de vulnerabilidad con medidas de reducción de vulnerabilidad y/o mitigación.

Medidas de Reducción de Vulnerabilidades y/o Mitigación de Riesgos. (Cuadro 17)

PELIGROS	GRADO DE VULNERABILIDAD			MEDIDAS DE MITIGACION
	BAJO	MODERADO	ALTO	
Maquinaria obsoleta			X	Mantenimiento preventivo y correctivo
Grado de delincuencia en la zona			X	Mayores medidas de seguridad
Incremento en los combustibles		X		Uso optimo del recurso

ETICA DEL AUDITOR EN EL EJERCICIO DE SU PROFESION.

El Código de Ética del IFAC, reconoce que los objetivos de la contaduría son trabajar por los más altos estándares de profesionalismo, para mantener los niveles de desempeño y generalmente satisfacer los requerimientos de interés público.

Los objetivos requieren cumplimiento de cuatro necesidades básicas, las cuales son: Credibilidad, Profesionalismo, Calidad de los Servicios y Confianza.

Para ejercer una carrera dentro de las normas del decoro profesional, sobran los códigos de ética profesional, porque ninguna ley es buena ni útil cuando el profesionista es indigno, o vil, o malintencionado. Y es que en la ética sobran las leyes porque la moral debe practicarse siempre, a toda hora, constantemente, puesto que es en realidad la conducta de cada

individuo; y su propia conciencia y nada mas que ella, le inspira la manera de proceder en cada caso.

El código profesional no crea por si la regla profesional, lo mismo que la escritura no crea el pensamiento, pero es su expresión. Estas reglas profesionales no han nacido del código, y si deben ser respetadas.

El código traduce y subraya los principios de acción que escritos o no escritos- se imponen a los profesionales en cualquier lugar y circunstancia.

El código de ética hace públicas y expresas las normas y principios a que debe ajustarse la conducta moral de los miembros o agentes de la profesión.

Riesgo profesional: el riesgo a que está expuesto el auditor frente a la posibilidad de emitir una opinión errónea o un informe equivocado o que no satisfaga a su cliente. Éste de materializarse puede provocar en el auditor daño en su imagen o prestigio profesional, personal o incluso en su patrimonio ya que el AUDITOR, es la persona profesional capacitada y experimentada, que tiene como función el revisar, examinar y evaluar, los resultados obtenidos en la gestión administrativa y financiera de un ente económico, con el fin de informar o dictaminar sobre ellos, realizando las observaciones y recomendaciones pertinentes para mejorar la eficacia y eficiencia de la entidad.

También se puede decir que el Auditor, es la persona encargada de realizar un análisis sobre el funcionamiento de una organización, para luego emitir su opinión, considerando que la situación financiera de las empresas tanto publicas como privadas revelan sus actividades económicas en los estados financieros los mismos que son objeto de exámenes que tiene relación con auditorias externas, internas, operativas y otras especiales, cuyos resultados son dados a conocer mediante los informes o dictámenes.

La entidad que contrata a un Auditor y los usuarios de los Estados Financieros de dicha entidad, depositan su confianza en la opinión profesional que él emite porque consideran que es una opinión versada que ha sido emitida además, por un profesional íntegro. En resumen, no basta que el Auditor sea Idóneo, además tiene que ser Ético.

En el salvador un según la investigación realizada un tan solo un 3.92% de los auditores han realizado auditoria al sector agroindustrial azucarero mientras que 96.08% de los auditores no han realizado auditoria a dicho sector, sin embargo un 33.33% de los auditores respondió que si realizarían una auditoria a dicho sector sin tener experiencia, por lo que se enfrenta ante el riesgo: emitir una opinión errónea por no tener el conocimiento adecuado del entorno de la entidad.

Realizar recomendaciones incorrectas acerca de los procedimientos de control interno por tener un buen conocimiento de la entidad.

Otro riesgo que puede enfrenta el auditor es que no pueda responder las consultas realizadas por el personal administrativo, o de responderlas las responda erróneamente.

Que el auditor no planee correctamente la auditoria por lo cual la naturaleza, oportunidad y alcance de auditoria no sea apropiado para cumplir con los objetivos de la auditoria.

No por determinar adecuadamente los riesgos de la auditoria y de la entidad , para poder enfrentarlos.

De llegar a realizarse los riesgos anteriores el auditor, esta incumpliendo con su ética lo que destruye su prestigio profesional y no solo el de propio, sino el de la profesión de auditoria, además el emitir una opinión errónea puede acarrearle problemas de carácter penal, de comprobarse que a actuado de forma negligente puede ser demandado por lo dispuesto en el código **civil** Titulo preliminar. Cap. V Definición de varias palabras de uso frecuente en las leyes. Art. 42- 43. El cual dice que la negligencia grave es considerada como fraude.

Bibliografía

Asociación Azucarera de El Salvador

www.asociacionazucarera.com/

Consejo de Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría

www.consejodevigilancia.gob.sv/

David R. Anderson, Dennis J. Sweeney, Thomas A. Williams; Estadística para administración y economía. Internacional Thomson Editores, S.A. de C.V. Octava edición.

Decreto Legislativo N°: 490 Fecha: 26/07/2001. Ley de la producción, industrialización y comercialización de la agroindustria azucarera de el salvador

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR.

Directorio de contadores

<http://www.georouter.com/file:///C:/DOCUME~1/ADMINI~1/CONFIG~1/Temp/Diretorio%20de%20Contadores%20y%20Auditores%20en%20El%20Salvador.htm>

Ministerio de Agricultura y Ganadería.

www.mag.gob.sv/

Oficinas de INCAE - Seminarios- INCAE.

www.incae.com/ES/educacion.../oficinas-incae.php

Una crítica al TLC

<http://finues.foroactivo.com/situacion-economica-f60/una-critica-al-tlc-t611.htm>

ANEXOS

ANEXO

ANEXO 1. Resumen de la metodología utilizada para realizar la investigación.

ANEXO2. Tabulación y análisis de los resultados obtenidos de las encuestas.

RESUMEN DE LA METODOLIGÍA UTILIZADA

Tipo de Estudio

La metodología a utilizar en el trabajo de graduación se basara en la investigación bibliográfica e investigación de campo.

La investigación bibliográfica: Esta se realizara en libros, manuales, códigos, trabajos de graduación, además de investigación por medio de Internet.

La investigación de campo: en esta se realizará visitas a despachos de contabilidad y auditoria con el objeto de obtener información a través de cuestionarios, entrevistas, observaciones, análisis y síntesis de igual manera se visitara algunos ingenios, para verificar la realidad de la información de estos.

El Problema Observado

Falta de una guía para la identificación de riesgos en una auditoria fiscal a la agroindustria azucarera, no permite el análisis e interpretación de riesgos.

Objetivo de la Investigación

Crear una guía para el análisis e interpretación de riesgos y cumplimiento de la ética del auditor en una auditoria fiscal aplica al sector agro industrial azucarero mediante la investigación realizada a firmas de auditoria.

La Utilidad Social

Con la guía se beneficiara a los profesionales que se dedican al ejercicio de la auditoria, ya que se contarán con lineamientos para la identificación y análisis de los riesgos del sector

agro industrial azucarero, realizando así un mejor desempeño de su trabajo e incrementando su prestigio profesional.

De esta forma las empresas estarán en condiciones de un mayor nivel de tolerancia a eventualidades que se presenten. Asimismo poder hacer un sector dinámico, próspero con un importe fiscal

representativo para un óptimo desarrollo económico; donde el auditor juega un rol importante para lograr dicho objetivo.

Las Unidades de Observación

La investigación se basa en los despachos de contabilidad y auditoria domiciliados en el departamento de san salvador los cuales hacen a 4033² auditores por lo que se tomo una muestra 51 profesionales a los que se entrevistaron y respondieron las encuestas entregadas.

Formula del tamaño de muestra

$$n = \frac{N * Z_{\alpha}^2 * p * q}{d^2 * (N - 1) + Z_{\alpha}^2 * p * q}$$

Calculo del tamaño de muestra $n = \frac{4033 * 1.282^2 * 0.5 * 0.5}{0.18^2 * (4033 - 1) + 1.282^2 * 0.5 * 0.5} \cong 51$

Las Técnicas Empleadas

Técnicas a utilizar

Observación: Se harán visitas a los despachos contables y a los ingenios azucareros de el Salvador.

² Dato obtenido de la pagina del consejo de Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Publica y Auditoria, www.consejodevigilancia.gob.sv/

Encuesta: las encuestas se las aplicará a hombres y mujeres de todas las edades, como estudiantes y profesionales, las cuales nos proporcionarán la información necesaria que será tabulada, analizada, graficada.

Entrevista: las opiniones, razonamientos, argumentos.

Instrumentos.

Los instrumentos que viabilizan las técnicas mencionadas son:

*Cuestionarios

*Diarios de campo

* Registros de Observación.

Diagnostico de la Investigación

Para el gremio de auditores es de poca importancia la existencia de un Código de Ética de la profesión, mas bien están dispuestos a realizar auditorias guiados por intereses económicos, ya que un 63% de los profesionales están dispuestos a tomar un trabajo de auditoria, sin importar la calidad del trabajo a realizar.

De acuerdo a los datos obtenidos el 78% de los profesionales en contaduría desconocen las multas o sanciones aplicables al sector azucarero, lo que deja ver el poco interés del gremio a

lo que pueda pasar con el sector, a pesar de casos importantes de demandas judiciales y cierres de empresas salvadoreñas por el incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Un 76% de los auditores para la evaluación de riesgos utilizan el método COSO, como unas herramientas que les permite minimizar el riesgo, aparte de otras técnicas empleadas que surgen de la experiencia del auditor, como lo son los cuestionarios de control interno con un 10% y otras.

Debido a que solo firmas internacionales o de reconocido prestigio, realizan auditoría fiscal al sector azucarero, el 51% de los auditores conocen poco, de lo que es evaluar los riesgos fiscales del sector azucarero.

Conclusiones Importantes de la Investigación

- Los ingenios azucareros solo otorgan trabajos de auditoría fiscal a firmas grandes y de prestigio, sin evaluar la calidad y experiencia del profesional al que le asigna el trabajo de auditoría, ya que esto le permite a un ingenio azucarero la continuidad en el negocio y no llevarlo a incurrir en multas por parte del fisco.
- Los auditores fiscales debemos ser competentes y estar actualizados para que las empresas deban evaluar la calidad y experiencia del profesional al que se le otorga un trabajo de auditoria, ya que esto le permite a un ingenio azucarero en el caso, la continuidad en el negocio y no llevarlo a incurrir en multas por parte del fisco.
- El método más importante y conocido por los auditores es el método COSO, ya que es una de las mejores herramientas de análisis de riesgos que poseen los auditores y es de la mas conocidas e implementadas por las firmas de auditoría en El Salvador.

- Existe poca experiencia de parte del gremio de auditores en el desarrollo de una auditoría fiscal al sector agroindustrial azucarero, ya que las opciones de optar son pocas, por lo que puede encaminarse a un débil cumplimiento de las obligaciones sustantivas y formales por parte de la empresa.
- Los auditores no le dan importancia a la educación continuada profesional, por esta razón no se encuentran preparados para realizar una auditoría al sector agroindustria azucarera.
- Los profesionales desconocen las leyes que rigen de manera específica al sector azucarero.
- Al gremio de auditores solo les interesan los sectores de los cuales puede obtener un beneficio económico, a la vez los auditores incumplen el código de ética, solo les interesa el dinero sin importar la calidad de los servicios que presta.

TABULACION Y ANALISIS DE LA INVESTIGACION DE CAMPO

Conocimientos Generales:

1) ¿Tiene conocimiento del marco teórico de las NIIF PYMES?

Objetivo: obtener información de los conocimientos generales tiene el profesional de la contaduría pública.

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	47	92%
NO	4	8%
TOTAL	51	100%



ANALISIS

Se puede observar que una buena parte de los profesionales en contaduría pública esta actualizándose con las nuevas normativas contables que se están implementando en nuestro país, ya que de ello depende la demanda en un mercado competente en el ejercicio de la profesión.

2) ¿Qué marcos teóricos conoce que son aplicables a la auditoría?

Objetivo: Conocer las diferentes normativas técnicas que son aplicadas a los diferentes tipos de auditoría

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Opción contestada Fa	Fr(%)	Opción no contestada Fa	Fr(%)	Total (fa)	Total (fr) Total
NIAS	17	33,33%	34	66,67%	51	100,00%
NACOT	10	19,61%	41	80,39%	51	100,00%
NAGAS	9	17,65%	42	82,35%	51	100,00%
GAO	3	5,88%	48	94,12%	51	100,00%
NIFES	14	27,45%	37	72,55%	51	100,00%
PCGA	19	37,25%	32	62,75%	51	100,00%
OTRAS	10	19,61%	41	80,39%	51	100,00%



ANALISIS

La mayoría de contadores y auditores realizan su trabajo aplicando NIAS y NACOT ya que son las normas mas conocidas en el gremio de la profesión, por lo que son las mas aplicadas en los trabajo de auditoría.

3) ¿De que leyes tributarias tiene conocimiento?

Objetivo: conocer las leyes tributarias que le son aplicables a las empresas en nuestro país

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas Leyes/ Códigos	Opción contestada a Fa	Fr(%)	Opción no contestada Fa	Fr(%)	Total (fa)	Total (fr)
IVA	36	70,59%	15	29,41%	51	100,00%
RENTA	37	72,55%	14	27,45%	51	100,00%
C. TRIBUTARIO	24	47,06%	27	52,94%	51	100,00%
LEYES ESPECIFICAS	15	29,41%	36	70,59%	51	100,00%
OTRAS	10	19,61%	41	80,39%	51	100,00%



ANALISIS

Como se observa en el grafico las leyes de IVA y Renta son las conocidas y aplicadas en nuestro país por los contadores y auditores, en tercer lugar esta el código tributario que es quien norma el derecho tributario en general.

4) ¿Conoce de los trámites legales a realizar en las empresas formales?

Objetivo: Investigar los trámites generales que están obligadas a cumplir las empresas mercantiles y deben ser del conocimiento de los profesionales de la contaduría pública.

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	51	100%
NO	0	0%
TOTAL	51	100%



ANALISIS

El total de los profesionales de la contaduría pública y auditoria conocen de los trámites legales que realizan las personas naturales y jurídicas ante el fisco, ya que algunos lo han realizado alguna vez o tienen los conocimientos teóricos.

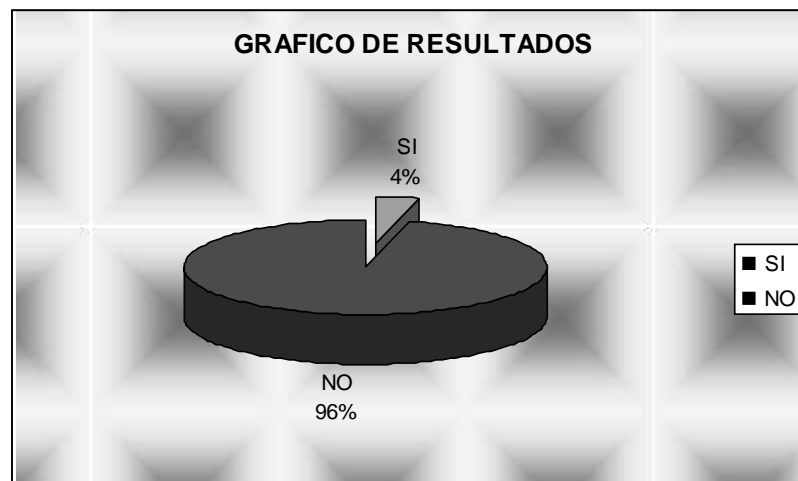
Conocimientos técnicos

5) ¿Ha realizado auditoria al sector agro industrial azucarero?

Objetivo: Conocer la normativa técnica para realizar este tipo de auditoria

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	2	3.92%
NO	49	96.08%
TOTAL	51	100.00%



ANALISIS

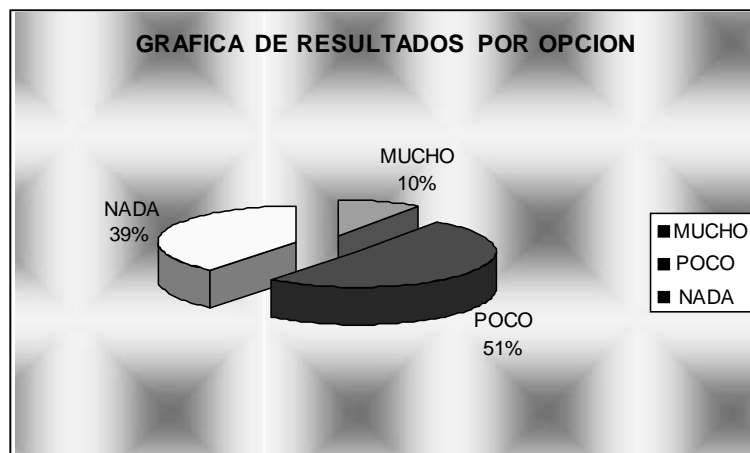
Solo una minoría de auditores han realizado auditoria al sector agro industrial azucarero, por lo que no existen muchos auditores que tengan experiencia en realizar auditoria a este sector, ya que son pocos ingenios los que operan en el mercado, por lo tanto, las firmas mas reconocidas están realizando las auditorias.

6) ¿Que tanto conocimiento posee de la aplicación de la auditoria fiscal agro industria azucarera?

Objetivo: Conocer la experiencia del auditor en dicha área.

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	Relativa
	Acumulada	
MUCHO	5	9,80%
POCO	26	50,98%
NADA	20	39,22%
TOTAL	51	100,00%



ANALISIS

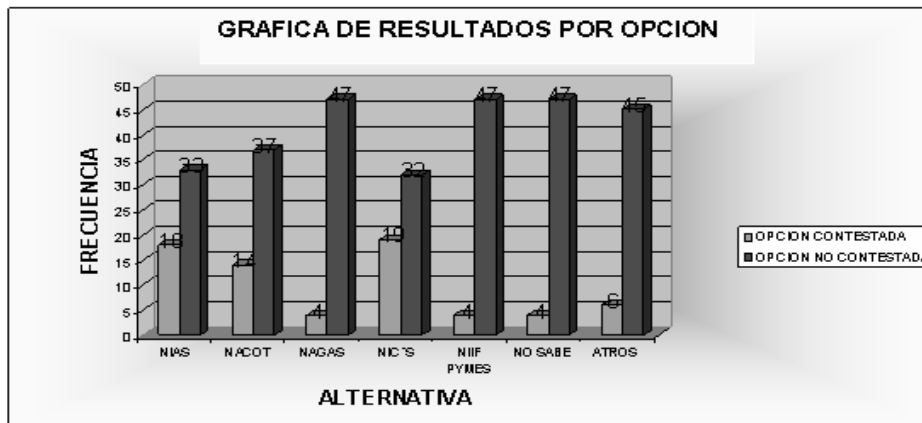
Debido a que pocos auditores han realizado auditoria fiscal al sector agroindustrial azucarero, estos poseen un bajo conocimiento técnico de la aplicación de la auditoria al agroindustria azucarera en un 51%.

7) ¿Sabe que normas aplican al sector agro industria azucarero?

Objetivo: Conocer la aplicación de las normas.

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Opción contestada Fa	Fr(%)	Opción no contestada Fa	Fr(%)	Total (fa)	Total (fr) Total
NIAS	18	35,29%	33	64,71%	51	100,00%
NACOT	14	27,45%	37	72,55%	51	100,00%
NAGAS	4	7,84%	47	92,16%	51	100,00%
NIC'S	19	37,25%	32	62,75%	51	100,00%
NIIF PYMES	4	7,84%	47	92,16%	51	100,00%
NO SABE	4	7,84%	47	92,16%	51	100,00%
OTROS	6	11,76%	45	88,24%	51	100,00%



ANALISIS

En El Salvador la mayoría de contadores tienen conocimientos de la normativa contable que se aplica a una auditoría fiscal al sector azucarero y manifiestan que son las NIAS, NACOT y las NIC, las que le aplican.

8) ¿Sabe si existe algún consejo que integra al sector agro industrial azucarero?

Objetivo: Conocer el sector azucarero y su ente rector

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	20	39,22%
NO	31	60,78%
TOTAL	51	100,00%



ANALISIS

Existe desconocimiento del consejo que regula al sector azucarero, ya que el sector agrícola no tiene mucho auge en el país, y que son pocas las empresas que están íntimamente relacionadas a la agroindustria del azúcar.

9) ¿Tiene conocimientos de la aplicación de la contabilidad agrícola y desarrollo de una auditoría fiscal al sector agro industrial azucarero?

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	19	37,25%
NO	32	62,75%
TOTAL	51	100,00%



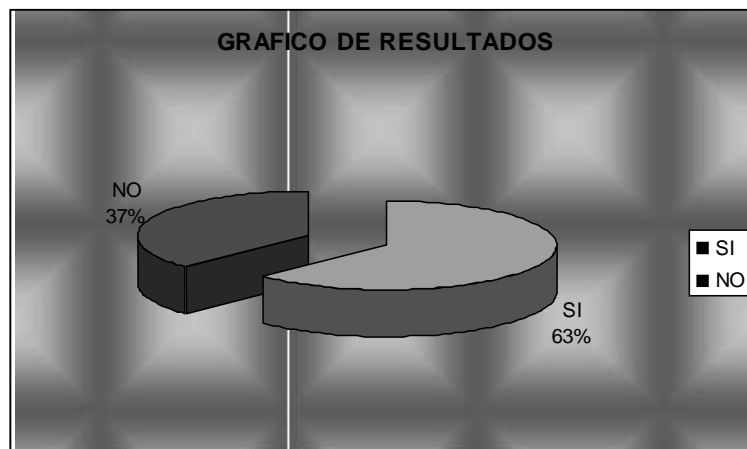
ANALISIS

El nivel de conocimiento adquirido por los profesionales de la contaduría pública es bajo, ya que en el área agrícola muy pocos se especializan. Un 63% dijo desconocer la aplicación de la contabilidad agrícola a este sector.

10) ¿Si la respuesta a la pregunta anterior fue no aceptaría realizar una auditoria fiscal al sector azucarero?

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	32	62,75%
NO	19	37,25%
TOTAL	51	100,00%



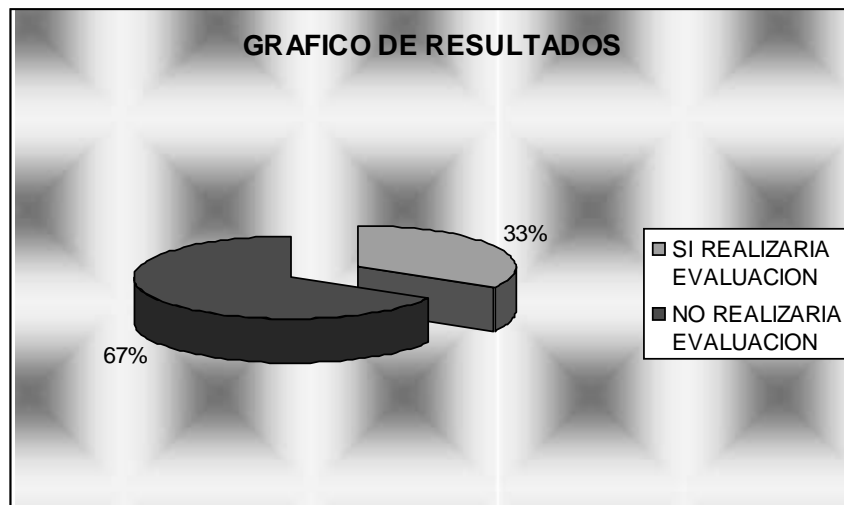
ANALISIS

A pesar de no tener la suficiente experiencia de auditorias en dicho sector, mas de la mitad auditores encuestados están dispuestos a realizar una auditoría fiscal al sector azucarero.

11) ¿Si la respuesta a la pregunta 5) fue si, realiza una evaluación de riesgos en la auditoría fiscal a la agro industria azucarera? Mencione

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI REALIZARIA EVALUACION	17	33,33%
NO REALIZARIA EVALUACION	34	66,67%
TOTAL	51	100,00%



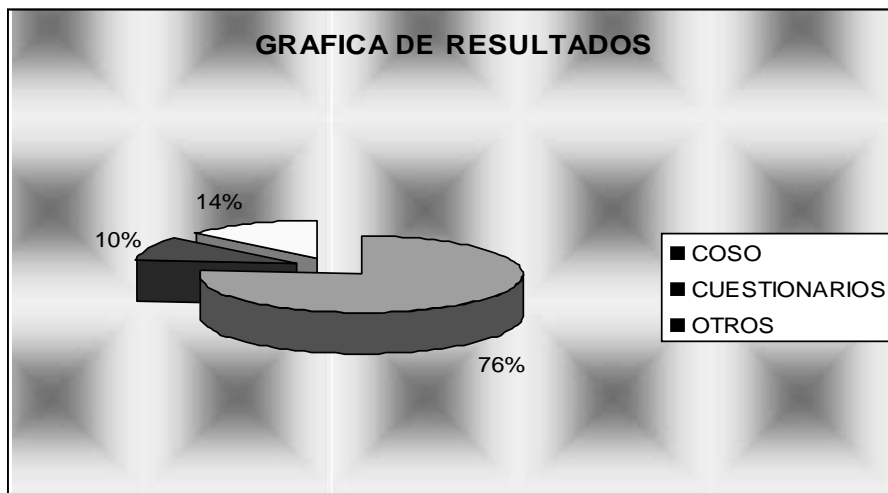
ANALISIS

Solo una tercera parte de los auditores le dan importancia a la evaluación de riesgos, y tienen la capacidad para detectar áreas donde existen.

12) ¿Para el estudio y evaluación de riesgos aplicaría coso o que otro método utilizaría?

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
COSO	39	76,47%
CUESTIONARIOS	5	9,80%
OTROS	7	13,73%
TOTAL	51	100,00%



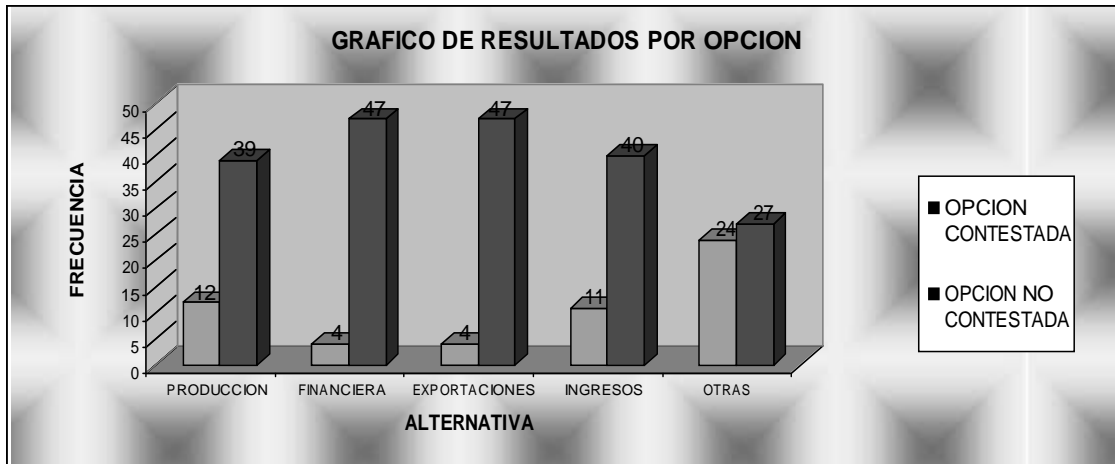
ANALISIS

El método más importante y conocido por los auditores es el método COSO, ya que es una de las mejores herramientas de análisis de riesgos que poseen los auditores y que es de la más conocidas e implementadas por las firmas de auditoría.

13) ¿Qué áreas determinarías como de mayor riesgo en el sector azucarero para el desarrollo de dicha auditoría?

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Opción contestada Fa	Fr(%)	Opción no contestada Fa	Fr(%)	Total (fa)	Total (fr) Total
PRODUCCION	12	23,53%	39	76,47%	51	100,00%
FINANCIERA	4	7,84%	47	92,16%	51	100,00%
EXPORTACIONES	4	7,84%	47	92,16%	51	100,00%
INGRESOS	11	21,57%	40	78,43%	51	100,00%
OTRAS	24	47,06%	27	52,94%	51	100,00%



ANALISIS

De los profesionales entrevistados, la mayoría consideran que las áreas de producción y los ingresos son las más riesgosas, la primera por ser susceptible a cambios climáticos y el manejo de los costos y los ingresos por el manejo del efectivo y el impacto por cualquier multa por parte del fisco.

14) ¿Por qué razón considera riesgosas dichas áreas?

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Opción contestada Fa	Fr(%)	Opción no contestada Fa	Fr(%)	Total (fa)	Total (fr) Total
Problemas En Costeo	7	13,73%	44	86,27%	51	100,00%
Multas Y Fraude	15	29,41%	36	70,59%	51	100,00%
Clima Vulnerable	5	9,80%	46	90,20%	51	100,00%
Otras	5	9,80%	46	90,20%	51	100,00%



ANALISIS

Los profesionales consideran que en el área de producción son los costos los que puede ocasionar problemas como las multas y sanciones por parte del fisco.

También considera que el clima es muy vulnerable en nuestro país y que puede afectar el cultivo de la caña de azúcar y bajar la producción.

Han existido casos de demandas judiciales por el manejo del efectivo que toman en cuenta los profesionales.

15) ¿Tiene conocimientos de proyectos de reactivación de la agro industria azucarera?

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	8	15,69%
NO	43	84,31%
TOTAL	51	100,00%



ANALISIS

Por el poco apoyo al sector agrícola en nuestro país, los profesionales desconocen los planes del gobierno para reactivar el agro.

16) ¿Dentro de los riesgos evaluados considera riesgoso el depender de un solo cliente?

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	46	90,20%
NO	5	9,80%
TOTAL	51	100,00%



ANALISIS

Consideran los profesionales que al perder un cliente importante, las empresas pueden afectar el negocio en marcha, obteniendo pérdidas operativas y por lo tanto quebrar la entidad. Para ello la exportaciones representan una buena opción de negocio del sector, aparte del mercado local.

17) ¿ha evaluado el riesgo de que el sector azucarero no siga produciendo?

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	10	19,61%
NO	41	80,39%
TOTAL	51	100,00%



ANALISIS

A pesar de que el azúcar es un producto importante en la canasta básica, y que el sector es relevante en la generación de empleos, la mayoría de profesionales no le da importancia a la operatividad del sector, ya que quien operan estos negocios son grandes empresas.

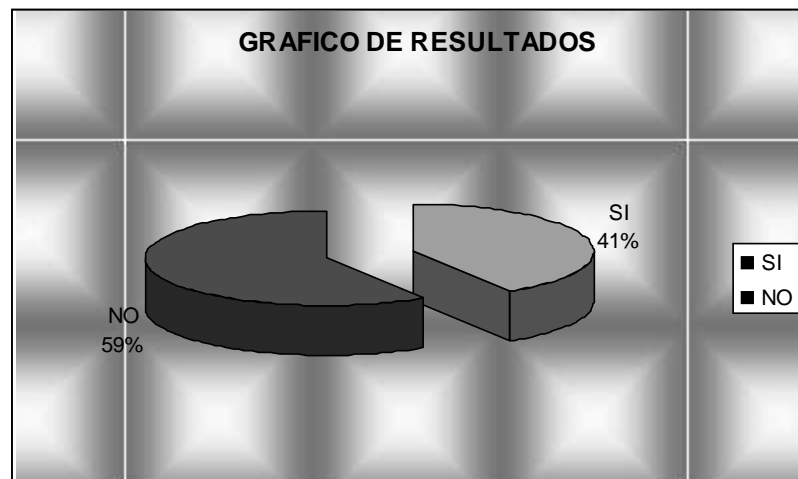
Conocimientos Legales

18) ¿Sabe que leyes específicas le son aplicables al sector agroindustrial azucarero?

Objetivo: Conocer el marco legal regulatorio específico, aplicable a las empresas dedicadas la agroindustria azucarera.

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias	
	Acumulada	Relativa
SI	21	41,18%
NO	30	58,82%
TOTAL	51	100,00%



ANALISIS

Los profesionales desconocen las leyes que rigen de manera específica al sector azucarero.

19) ¿Conoce las multas o sanciones estipuladas por las leyes tributarias aplicables al sector agroindustrial azucarero en sus diferentes operaciones?

Objetivo: Evaluar el impacto de las multas o sanciones en el proceso de planeación de una Auditoría Fiscal.

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias Acumulada	Relativa
SI	11	21,57%
NO	40	78,43%
TOTAL	51	100,00%



ANALISIS

La gran mayoría de auditores conocen las multas y sanciones a infracciones cometidas en el sector agroindustrial azucarero, sin embargo aun existe profesionales que tienen poco o ningún conocimiento de las infracciones que se le aplican al sector.

20) ¿Conoce alguna ley medioambiental que regule las empresas dedicadas a la Agroindustria azucarera?

Objetivo: Determinar los riesgos que puedan afectar el negocio en marcha, al no cumplir con el debido cuidado al medio ambiente.

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Frecuencias Acumulada	Relativa
SI	14	27,45%
NO	37	72,55%
TOTAL	51	100,00%



ANÁLISIS

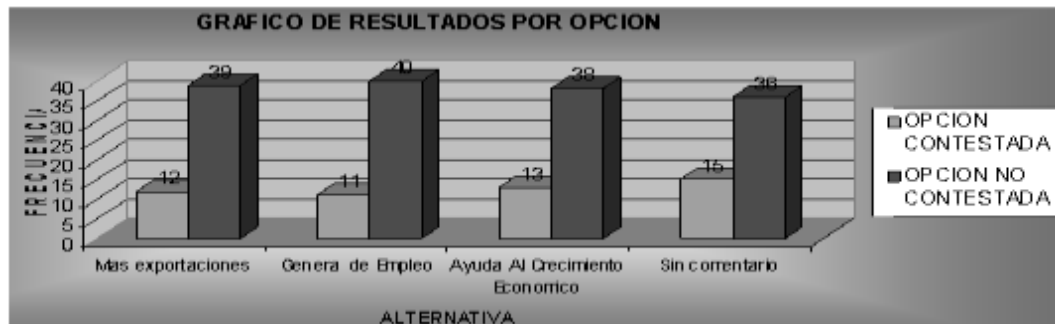
En la actualidad se están impulsando la protección al medio ambiente por lo que es necesario conocer las leyes que protegen el medio ambiente, sin embargo un alto porcentaje de auditores y contadores desconocen, y solo un pequeño porcentaje conocen de dicha ley.

21) ¿Qué beneficios o ventajas puede mencionar del sector agroindustrial azucarero como exportador de azúcar, después de las reformas fiscales del año 2009?

Objetivo: Conocer la importancia del sector agroindustrial azucarero, como rubro importante en la balanza comercial y aporte al PIB.

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Opción contestada Fa	Fr(%)	Opción no contestada Fa	Fr(%)	Total (fa)	Total (fr)
Mas exportaciones	12	23,53%	39	76,47%	51	100,00%
Genera de Empleo	11	21,57%	40	78,43%	51	100,00%
Ayuda Al Crecimiento Económico	13	25,49%	38	74,51%	51	100,00%
Sin comentario	15	29,41%	36	70,59%	51	100,00%



ANÁLISIS

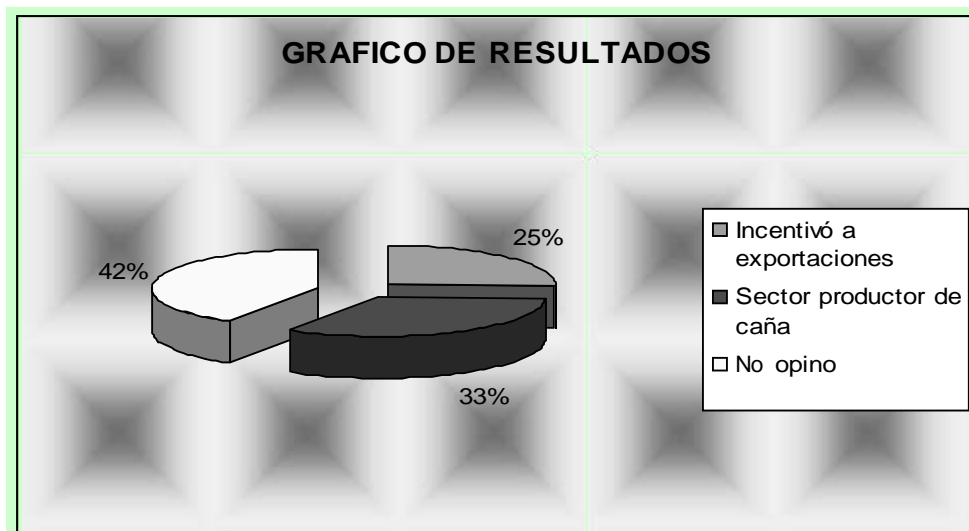
Después de las reformas fiscales al sector azucarero a incrementado sus exportaciones por lo que a crecido económicamente esto significa que el sector agro industrial azucarero esta en crecimiento, lo que conlleva a la generación de empleos y a ser uno de los sectores importantes en el aporte al PIB.

22) ¿Considera que en futuras reformas fiscales deba existir un énfasis en el sector agroindustrial azucarero? ¿Puede mencionar en que áreas?

Objetivo: Proponer beneficios fiscales que den mayor nivel de competitividad al sector agroindustrial azucarero, como medio de reactivación del agro salvadoreño.

TABLA DE RESULTADOS

Alternativas	Opción contestada Fa	Fr(%)
Incentivó a exportaciones	13	25,49%
Sector productor de caña	17	33,33%
No opino	21	41,18%
Total	51	100,00%



ANÁLISIS

En futuras reformas fiscales se debería tomar en cuenta los incentivos fiscales a las exportaciones y los productores de la caña de azúcar en el sector de la mejora de salarios para los trabajadores de ese rubro, así como subsidio al transporte de carga.