

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Contaduría Pública



“Diseño de Programas de Auditoria Ambiental como Herramienta para el Profesional de la Contaduría Pública en el Examen de las Áreas de Gestión Financiera y Administrativa.” Caso Practico

Trabajo de Graduación Presentado Por:

García Galdámez Alma Jeannette

Rodas García Angela Beatriz

Morales Boris de Jesús

Para optar al Grado de :

LICENCIADO EN CONTADURÍA PUBLICA

DICIEMBRE DE 2001

SAN SALVADOR EL SALVADOR CENTRO AMERICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTORA : Dra. María Isabel Rodríguez

SECRETARIA GENERAL : Licda. Lidia Margarita Muñoz Vela

**DECANO DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS** : Msc. Roberto Enrique Mena Fuentes

**SECRETARIO DE LA FACULTAD
CIENCIAS ECONOMICAS** : Lic. José Wilfredo Zelaya Franco

ASESOR : Lic. Luis Alonso Ramírez Aguilar

TRIBUNAL EXAMINADOR : Lic. Jorge Alberto Ramírez Monterrosa

Lic. José Santos Cañenguez Guzmán

Lic. Luis Alonso Ramírez Aguilar

Diciembre de 2001

San Salvador, El Salvador, Centro América

DEDICATORIA

"Doy gracias a la Santísima Trinidad, a la Virgen María por haber escuchado mis oraciones y peticiones a lo largo de mis estudios, a mis padres, Francisco García Arias y Aura de García por su apoyo, confianza, y comprensión incondicional, a mis hermanos, Aarón (de grata recordación) y Erick y a toda mi familia por su cariño, a mi grupo de amistades y compañeros, a mi grupo de tesis por las palabras de aliento que me brindaron y aquellas personas que ocupan un lugar muy especial por sus consejos, tiempo y amor compartido en todo momento. Este triunfo se lo debo a Dios y lo comparto con todos ellos." Con cariño.

Alma Jeannette García Galdámez.

"Agradezco a mi Padre Celestial por el entendimiento y el conocimiento necesario en el trayecto de mis estudios y de esta manera culminar mi carrera universitaria; a mis Padres especialmente a mi madre Esperanza García Grande por haber creído en mí y por su apoyo incondicional; a mis hermanos por haber compartido siempre el éxito conmigo; a mi grupo de TESIS por no desistir en los momentos difíciles y a todos mis amigos que de una u otra manera me dieron palabras de aliento para seguir adelante." Con Amor

Angela Beatriz Rodas García.

"Agradezco a Dios Todo Poderoso por haberme permitido alcanzar la meta, por proporcionarme la salud durante toda la carrera y por todo lo maravilloso de mi vida "se lo agradezco a Él", a mi madre Maura Morales por ser el apoyo principal y objetivo de mi vida, esta carrera y lo que soy se lo debo a ella, para tu gloria y honra, a mis abuelos, tíos, primos, hermanos, por haberme proporcionado el calor de un hogar principios, valores éticos y morales, a mi esposa Nereyda por amarme, comprenderme y apoyarme en todo momentos, a mis hijos por ser la Estrella de David en mi camino, a mis compañeros de Tesis por haberme brindado todo su apoyo y comprensión, por su trabajo arduo que Dios los bendiga se los agradezco."

Boris de Jesús Morales.

INDICE

	Pag.
- RESUMEN	i
- INTRODUCCION	ii
CAPITULO I	
MARCO TEORICO DE LA AUDITORIA AMBIENTAL	
1.1	ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DE LA AUDITORIA
1.1.1	Nacimiento y Desarrollo de la Auditoría 2
1.1.2	Origen y Desarrollo en El Salvador 4
1.1.3	ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DE LA AUDITORIA AMBIENTAL
1.1.3.1	Antecedentes 6
1.1.3.2	Importancia 8
1.1.3.3	Objetivos 9
1.1.3.4	Conceptos Básicos 10
1.2	LA EMPRESA Y EL MEDIO AMBIENTE 13
1.2.1	La Gestión Ambiental en la Empresa 14
1.3	APLICACIÓN DE LA AUDITORIA AMBIENTAL EN LAS AREAS DE GESTION ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA
1.3.1	GESTION ADMINISTRATIVA
1.3.1.1	Objetivo e Importancia 16
1.3.1.2	Control Interno y su Evaluación en la Política Ambiental
1.3.1.2.1	Controles Ambientales Administrativos 17
1.3.1.2.2	Evaluación de Controles Ambientales Administrativos 20
1.3.1.3	Aspectos de evaluación de la Política Administrativa 23
1.3.2	GESTION FINANCIERA
1.3.2.1	Objetivo e Importancia 26
1.3.2.2	Controles Financieros y su Evaluación en la Política ambientales
1.3.2.2.1	Controles Ambientales Financieros 27
1.3.2.2.2	Aspectos de evaluación financiero en la Política ambiental
1.3.2.2.2.1	Los Activos de Producción y su Incidencia en la contaminación ambiental 29

1.3.2.2.2.2	Políticas sobre Costos de Inversión y Desarrollo Ambiental	31
1.3.2.2.2.3	Estimaciones y Contingencias Ambientales	32
1.4	ETAPAS DE LA AUDITORIA AMBIENTAL	
1.4.1	Planeación de la Auditoría	36
1.4.2	Ejecución de la Auditoría	40
1.4.3	Cierre de la Auditoría	45

CAPITULO II

METODOLOGÍA E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO

2.1	TIPO DE ESTUDIO	48
2.2	UNIDAD DE ANÁLISIS	49
2.3	TECNICA Y TIPO DE INVESTIGACIÓN DE CAMPO	
2.3.1	Técnica	49
2.3.2	Tipo de Investigación	50
2.4	DEFINICION DEL UNIVERSO O POBLACIÓN	51
2.5	DETERMINACION DE LA MUESTRA	51
2.6	RECOPIACION DE DATOS	54
2.7	PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	54
2.8	RESULTADO Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	55
2.8.1	Tabulación e Interpretación de los Datos	56
2.8.2	Diagnóstico de la Investigación	78

CAPITULO III

DISEÑO DE PROGRAMAS DE AUDITORIA AMBIENTAL COMO HERRAMIENTA PARA EL PROFESIONAL DE LA CONTADURÍA PUBLICA EN EL EXAMEN DE LAS AREAS DE GESTION FINANCIERA Y ADMINISTRATIVA

3.	PROGRAMAS DE AUDITORIA	
3.1	CONCEPTO	81
3.2	IMPORTANCIA DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA	82
3.3	OBJETIVOS DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA	83
3.4	ELEMENTOS PARA LA FORMULACION DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA	84
3.5	FORMATO Y CONTENIDO DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA	88
3.6	CLASIFICACIÓN DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA	90
3.7	DISEÑO DE LOS PROGRAMAS DE AUDITOÍA	91

3.7.1	PROGRAMAS DE GESTION ADMINISTRATIVA	95
	a) PROGRAMAS SOBRE ASPECTOS GENERALES	96
	b) PROGRAMA SOBRE PLANIFICACIÓN AMBIENTAL	99
	c) PROGRAMA SOBRE LEYES Y REGULACIONES AMBIENTALES	
	- Programa sobre Permisos o Licencias Ambientales	102
	- Programa sobre Normativa Técnica de Higiene y seguridad Ambiental	105
	- Programa sobre manejo y Control Materiales peligrosos	108
3.7.2	PROGRAMAS DE GESTION FINANCIERA	111
	a) PROGRAMA SOBRE ACTIVOS FIJOS DESTINADOS A LA PRODUCCIÓN.	
	- Programa sobre compra de Propiedad, Planta y Equipo destinados a la protección Ambiental	112
	- Programa sobre Provisión de la Depreciación de Activos destinados a la protección ambiental	116
	- Programa sobre Requisitos Legales y Comerciales de activos Destinados a la producción	120
	b) PROGRAMAS SOBRE CONTINGENCIAS Y COMPROMISOS AMBIENTALES	
	- Programa sobre Fondos para Obligaciones Ambientales	124
	- Programa sobre Cumplimiento de Leyes y Regulaciones Ambiental	127
	- Programa sobre Contratos de Seguros por riesgos ambientales	129
	c) PROGRAMAS SOBRE COSTOS DE INVERSIÓN Y DESARROLLO AMBIENTAL	
	- Programa sobre Inversión de Proyectos Ambientales	134
	- Programa sobre Gastos de Restauración Ambiental	137
CAPITULO IV		
	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	142
	BIBLIOGRAFÍA	147

ANEXOS

- Anexo 1- CUADRO SINOPTICO DE LA AUDITORIA AMBIENTAL
- Anexo 2- CUADRO COMPARATIVO DE LA AUDITORIA AMBIENTAL Y DE
ESTADOS FINANCIEROS
- Anexo 3- MEMORANDUM DE PLANEACION AMBIENTAL
- Anexo 4- DIAGNOSTICO DE EMPRESAS AGROINDUSTRIALES
- Anexo 5- CASO PRACTICO ILUSTRATIVO

RESUMEN

El objetivo del presente trabajo de graduación se sustenta en el hecho de que la Auditoría Ambiental, es un campo nuevo casi inexplorable, que surge por la problemática ambiental existente, que pueda tener en ciertas circunstancias un impacto importante sobre la Situación Financiera de cualquier entidad, lo que hace necesario que el profesional de la contaduría pública para analizar el reconocimiento, medición y revelación de asuntos ambientales en los Estados Financieros.

Se constato a través de los resultados obtenidos que la Auditoría Ambiental por ser una rama nueva de aplicación en la contaduría pública los profesionales desconocen aplicación, áreas de evaluación y procedimientos para llevarla a cabo.

En vista de lo anterior, el objetivo principal era diseñar programas de Auditoría Ambiental como herramienta para el profesional de la contaduría pública en las áreas de gestión financiera y administrativa, para proporcionarles una guía de procedimientos y técnicas que sirvan de herramientas en la ejecución de este tipo de auditorías.

La metodología utilizada fue la investigación bibliográfica y la de campo; la investigación bibliográfica consistió en la revisión de todo documento técnico y legal que proporcionara información relacionada con el tema de investigación propuesto. La investigación de campo era pasar encuestas, recolectar y tabular datos que conllevaran a un diagnóstico.

El resultado obtenido son los programas de Auditoría Ambiental orientados a las áreas de Gestión Financiera y Administrativa.

Las principales conclusiones fueron: que la Auditoría Ambiental no cuenta con una difusión; Actualmente no se cuenta con bibliografía ambiental que contengan programas y procedimientos para ejecutar este tipo de auditoría. Las recomendaciones principales fueron: que los profesionales de la Contaduría Pública estudien las nuevas normas relacionadas a este tipo de auditoría; que los programas y procedimientos presentados en este trabajo de investigación se analicen y discutan por parte de los profesionales contables y estudiantes interesados.

INTRODUCCIÓN.

El presente documento tiene como objetivo proporcionar a los profesionales de la contaduría pública una guía de procedimiento y programas de Auditoría Ambiental en las áreas de gestión financiera y administrativa que sirva de herramienta en la ejecución de las misma.

Se presenta el marco teórico-conceptual, dentro del que se menciona antecedentes y generalidades de la Auditoría Ambiental, la importancia y objetivos que se persiguen; el proceso metodológico, es decir el procedimiento a seguir para desarrollar la investigación; el respectivo diagnostico como resultado estadístico de la investigación y tabulación de datos; y el detalle de los diferentes programas de Auditoría Ambiental en las respectivas áreas.

Para ilustrar la aplicación de los programas de Auditoría Ambiental se presenta en anexos, caso practico ilustrativo con la ejecución de tres programas.

I- MARCO TEORICO DE LA AUDITORIA AMBIENTAL

1.1 ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DE LA AUDITORIA

El término Auditoría se deriva de la palabra inglesa Auditing cuyo significado es "Examen de cuentas o fiscalización de cuentas".

Kohler Erick define como Auditoría lo siguiente : "Una revisión Analítica hecha por un contador publico al control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, precediendo a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los Estados Financieros".¹

Considerando la definición anterior, se puede decir que la naturaleza de la Auditoría es realizar un examen, cuyo objetivo principal es expresar una opinión sobre la razonabilidad de las cifras mostradas en los Estados Financieros, y por consiguiente presentar a la administración de la entidad contratante un informe a cerca de la evaluación del examen practicado a los registros contables, dando fidelidad de la revisión a través de una opinión independiente.

¹ Defliese. Auditoría Montgomery, 8ª. Edición 1994.

1.1.1 NACIMIENTO Y DESARROLLO DE LA AUDITORIA

Los historiadores creen que los registros contables tuvieron su origen alrededor del año 4000 antes de Cristo, cuando las antiguas civilizaciones del cercano Oriente comenzaron a establecer gobiernos y negocios organizados.

"Los más antiguos registros contables y referencias a auditorías, en el sentido moderno de la palabra, que se tienen en países de habla inglesa son los registros de los erarios de Inglaterra y Escocia, que datan del año 1130"².

La actividad auditora, en cuanto a actividad de control de registros económicos financieros de cualquier institución, surgió en el momento mismo en que la propiedad de los recursos financieros y la responsabilidad de asignar esos mismos a usos productivos ya no estaban en manos de una misma persona. La Auditoría nace en Europa después de la Revolución Industrial en pleno siglo XIX, aunque con un desarrollo muy desigual en uno y otros países.

"La auditoria como profesión fue reconocida en Gran Bretaña por la Ley de Sociedades en 1862, en la que se estableció la conveniencia de que las empresas llevaran un sistema

² Suárez Suárez Andrés. La Moderna Auditoría, 1991

metódico y normalizado de contabilidad y la necesidad de efectuar una revisión independiente de sus cuentas.

Desde 1862 hasta 1900, la profesión de auditor se desarrolló extraordinariamente en Inglaterra y se introdujo en los Estados Unidos de Norteamérica hacia 1900"³.

En Francia, la ley del 24 de Julio de 1867, que durante un siglo ha sido considerada la carta constitucional básica del Derecho de Sociedades, regula la figura de Comisario de Cuentas cuya misión es la de presentar a la Junta General de la Sociedad un informe sobre las cuentas anuales de la misma preparadas por los Administradores.

En Italia, el Código de Comercio de 1882, superó un importante paso adelante en el camino de control de las sociedades mercantiles por auditores independientes, sin embargo la historia de la auditoría en Italia a diferencia de Alemania en donde la auditoría se introduce tardíamente, se remonta a la época de las Ciudades-Estado, y en 1855 se fundó en Venecia la que fue probablemente la primera asociación de auditores.

³ Suárez Suárez Andrés. La Moderna Auditoría, 1ª. Edición en español, 1991

1.1.2 ORIGEN Y DESARROLLO DE LA AUDITORIA EN EL SALVADOR

La contabilidad tiene su origen entre los años 1927 y 1928, con la creación de diferentes centros de enseñanza en materia contable, comercial, mercantil y tributaria, a cargo de extranjeros expertos en la materia, los cuales otorgaban título sin reconocimiento del Estado de Tenedores de Libros, Contadores de Libros, Profesores de Comercio y Peritos Fiscales.

"Teniendo lugar la primera agrupación de contadores el 5 de octubre de 1930, con el nombre de "CORPORACIÓN DE CONTADORES DE EL SALVADOR". Esto dio origen a que en 1939, como consecuencia de un proyecto de Ley denominado "PLAN DE ESTUDIO DE LA CARRERA DE CONTADORES", el Estado reconociera legalmente la profesión de contabilidad y a su vez creara la reglamentación de la enseñanza de la contabilidad"⁴. En el Diario Oficial No. 233 con fecha 15 de octubre de 1940 se emite la ley del ejercicio de la Contaduría Pública, quedando el ejercicio de la Auditoría legalizada, así como también establecidos los requisitos para optar al grado de Contador Público Certificado y establecido el Consejo Nacional de Contadores Públicos.

⁴ Salomon García Mario. Auditoría de Gestión Ambiental . UES 2000.

Otros acontecimientos que contribuyeron al fortalecimiento y evolución de la profesión de la auditoría son:

- El 17 de marzo de 1941, se le otorga al Consejo Nacional de Contadores Certificados la facultad para extender constancias a los ayudantes de los Contadores Públicos, así como la potestad para poder suspender a aquellos que presenten mal conducta en el ejercicio de la profesión.
- El 26 de marzo de 1941, se decreta en el diario oficial No.72 la emisión de reglas ética profesional para los contadores públicos certificados. El 22 de mayo por decreto No.8 del diario oficial No. 111 se emite el reglamento de la Ley del Ejercicio de las Funciones de Contador Público.
- El 11 de febrero de 1944, se publica en el diario oficial No.35 el Reglamento de Exámenes para Aspirantes de Contador Público. El 3 de diciembre del mismo año se autoriza al Consejo o Ministerio de Educación para que otorgue la Calidad de Contador Público o de Ayudante de Contador Público Certificado.
- El 23 de diciembre de 1954 es creada la Escuela Nacional de Comercio (ENCO).

- En 1967 la Universidad de El Salvador, fundó la carrera de Contaduría Pública formando parte de la Facultad de Ciencias Económicas.
- El 11 de marzo de 1971, mediante decreto legislativo se crea el código de comercio, el cual deroga a la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública y al anterior Consejo Nacional de Vigilancia de la Contaduría Pública y de Auditoría.
- En 1985, se deja de otorgar el título de contador público Certificado.
- En 1999 entra en vigencia nuevamente la ley del ejercicio de la contaduría publica por decreto legislativo, con el objeto de normalizar el trabajo del contador publico certificado en consecuencia a una serie de fraudes ocurridos tantos en entidades públicas como privadas.

1.1.3 ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DE LA AUDITORIA

AMBIENTAL

1.1.3.1 Antecedentes

"El origen de la Auditoría Ambiental se sitúa en aquellos países donde ha existido una regulación medioambiental y

principios de aplicación impulsados por las autoridades estatales y locales"⁵. Así, compañías Norteamericanas, Europeas, Sudamericanas y Asiáticas implementan auditorías ambientales, con el propósito de contribuir a la disminución de la degradación ambiental. Por otra parte sectores de la sociedad trabajan actualmente en establecer elementos que contribuyan a fortalecer este tipo de auditorias, así tenemos:

- 1987 Una Comisión de las Naciones Unidas Estableció una Agenda Global para el cambio dentro del marco de una economía sostenible.
- Conferencia de la Tierra en 1992, declaración de Río de Janeiro, Brasil. En esta conferencia las Naciones Unidas invitó formalmente a la Organización Internacional para la Normalización (ISO) a integrarse a la conferencia de Río de Janeiro para estudiar la posibilidad de unirse formal y documentalmente el aspecto ecológico. Creando así las Normas ISO 14000 las que han tenido muy buena aceptación dentro de las empresas lideres en calidad en el mercado.

⁵ Harrison Lee. Manual de Auditoría Ambiental . 2ª. Edición , 1998

- En Agosto de 1992, el Grupo de Trabajo Intergubernamental de expertos de las Naciones Unidas sobre la Normas Internacionales de Contabilidad y de Auditoría publicaron diversos estudios, entre ellos "Declaración Ambiental: Estudio Internacional de Procedimientos de Informes Corporativos".
- El Instituto Americano de Contadores Públicos Colegiados (AICPA) y la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico han organizado conferencias sobre temas de contabilidad y de Auditoría Ambiental.
- La profesión de Auditoría de países como Canada, Dinamarca, Holanda, Inglaterra, España y los Estados Unidos, han publicado estudios sobre el campo de la Auditoría y Contabilidad Ambiental.

1.1.3.2 Importancia de la Auditoria Ambiental

A través de la Auditoría Ambiental se pretende proporcionar a las empresas parámetros a efecto de poder identificar que tan efectivas son sus políticas medioambientales ó que tan necesario es contar con políticas en aquellas áreas que de alguna forma tengan relación con el impacto negativo

al ambiente, por lo tanto las empresas poseen la libertad y flexibilidad para definir sus límites de implantar normas internas que contribuyan eficientemente a la gestión ambiental, así como también a la eficiencia y claridad de las funciones.

1.1.3.3 Objetivos de la Auditoria Ambiental

"los objetivos que se persiguen con la auditoria ambiental son:"⁶:

1. Determinar la conformidad del Sistema de Gestión Ambiental (SGA) del Auditado con los criterios de auditoria del SGA, descritos por las normas.
2. Determinar si las actividades de planificación, responsabilidades, prácticas, procedimientos, procesos entre los recursos para desarrollar, implantar, realizar, revisar y mantener las políticas ambientales están de acuerdo con los criterios de Auditoría.
3. Identificar áreas de mejoramiento potencial en la planificación de los diferentes procesos, procedimientos y funciones de gestión

⁶ Normas Salvadoreñas Recomendadas (ISO14011). Sistema de Gestión Ambiental, 1998



administrativa-financiera en la aplicación de las políticas ambientales.

4. Evaluar la habilidad del proceso de revisión interno de la dirección para asegurar que los procesos, procedimientos y responsabilidades de las políticas ambientales continúan siendo efectivas y adecuadas.
5. Evaluar los procesos , procedimientos y responsabilidades de las políticas medioambientales de una organización que desee establecer una relación contractual con un proveedor potencial o un socio.
6. Disminución gradual de los costos de producción y gastos operativos por la utilización de tecnología más eficientes.

1.1.3.4 Conceptos Básicos

Con el propósito de proporcionar los elementos relacionados en este tipo de auditoría se presenta los siguientes conceptos básicos:

Auditoría Ambiental:

La auditoría ambiental consiste en examinar metódicamente, los procesos y procedimientos, análisis, cuestionarios,

pruebas y confirmaciones, con el fin de verificar si cumplen con requerimientos legales o de políticas internas las empresas, con el objeto de una buena practica ambiental.⁸

Sistema de Gestión Ambiental:

Aquella parte del sistema de gestión global de la empresa que incluye la estructura organizativa, las actividades de planificación, las responsabilidades, las prácticas, los procedimientos, los procesos y los recursos para desarrollar, implantar, lograr, revisar y mantener la política ambiental. CONACYT, NSR ISO 14001:98.pag6

Política Ambiental:

Declaración de las intenciones y principios ambientales que efectúa la organización en relación con su desempeño ambiental general, que le proporciona un marco para la acción y para el establecimiento de sus objetivos y metas ambientales. CONACYT, NSR ISO 14001:98.Pag6

⁸ CONACYT, NSR ISO 14011, Directrices para la Auditoria Ambiental, El Salvador 1998,pag5.

Desempeño Ambiental:

Resultado susceptible de medición del sistema de gestión ambiental relacionados con el control de los aspectos ambientales de una organización, basados en su política, objetivos y tareas ambientales. CONACYT, NSR ISO 14001:98. Pag6

Auditoría del Sistema de Gestión Ambiental:

Proceso de verificación sistemático y documentado a efecto de obtener y evaluar objetivamente la evidencia de auditoría que permita determinar, si el sistema de Gestión Ambiental de una organización conforman los criterios de Auditoría y comunicar los resultados de este proceso al cliente.¹¹

Criterios de Auditoría del Sistema de Gestión Ambiental:

Políticas, prácticas, procedimientos y requisitos contra los cuales el auditor compara la evidencia de auditoría reunida sobre el sistema de gestión ambiental de la organización.¹²

¹¹ NCR ISO 14011:98 Pag

1.2 LA EMPRESA Y EL MEDIO AMBIENTE

En la actualidad las empresas, especialmente las Industriales son vistas como uno de los mayores entes que más contribuyen a la degradación ambiental debido a los diferentes procesos de producción, entre las que se pueden mencionar: Industrias Químicas, petroleras, farmacéuticas, mineras, Industrias procesadoras de Azúcar y empresas de servicio público. Es por esta razón que los funcionarios a cargo de la administración deben tomar en cuenta los factores ecológicos.

El presente trabajo de investigación abordará como caso práctico de estudio a las empresas dedicadas a la producción de Azúcar, por considerarlas empresas industriales relacionadas directamente con el ambiente en donde operan.

La Agroindustria Azucarera en El Salvador es uno de los rubros más importantes dentro del sector agropecuario y también dentro de la economía nacional. Hasta fines de los años setentas, El Salvador era considerado un país predominantemente agrícola debido a que el sector agropecuario aportaba directamente el 25% del producto

interno bruto (PIB), pero en la década de los 80`s, debido a una diversidad de factores como la guerra, decayó la economía , y la industria azucarera no fue la excepción . En 1980 se nacionalizaron los ingenios productores de azúcar, pero en 1986 se obliga al gobierno a devolverlos a sus antiguos propietarios, dando origen nuevamente a la reactivación de la agroindustria en el país. Actualmente a nivel nacional existen once ingenios.

1.2.1 LA GESTION AMBIENTAL EN LA EMPRESA

La Gestión Ambiental en la empresa (Gerencia), es la encargada de monitorear los puntos que incluye la política ambiental en términos Administrativos y Financieros, es decir, conllevar un proceso estructurado para un mejoramiento continuo de las operaciones de la Organización, de tal forma que se constituya en una herramienta que permita obtener y controlar sistemáticamente el nivel de desempeño ambiental establecido, así como examinar y evaluar de forma periódica la gestión y de esta manera identificar sus posibilidades de mejoramiento de implementación.

La Gestión Ambiental incluye la estructura de la Organización, las actividades de planificación, las responsabilidades, las prácticas, los procedimientos, los procesos, y los recursos para desarrollar, implementar, revisar, realizar y mantener la política ambiental.

1.3 APLICACIÓN DE LA AUDITORIA AMBIENTAL EN EL AREA DE GESTION ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA.

El área de Gestión Administrativa esta interrelacionada con el área de Gestión Financiera, y se diferencia en el sentido de que esta área es la encargada de dirigir una política ambiental apropiada, siendo las metas principales de esta área de gestión: a) Determinar los Requisitos legales y Reguladores; b) Identificar los aspectos Ambientales Significativos; c) Evaluar todas las prácticas y procedimientos de gestión ambiental existentes, incluyendo responsabilidades; d) Y evaluar que la planeación ambiental incluya políticas financieras para lograr el objetivo trazado, es decir contar con los recursos monetarios necesarios para impulsar y llevar a cabo dicha política.

La Gestión Financiera, como se logra percibir en el literal "d" es la que dará el alcance necesario a los objetivos de la política Ambiental, desde los costos, gastos o inversiones que representa llevar a cabo esa política. De ahí que se establezcan controles internos dentro del área financiera para poderla desarrollar. (VER ANEXO1)

1.3.1 GESTION ADMINISTRATIVA

Esta área esta compuesta por aquellas políticas y procedimientos establecidos y mantenidos por la administración que afectan el riesgo de control relacionados con afirmaciones específicas de los Estados Financieros en el balance de cuentas.

1.3.1.1 Objetivo e Importancia

Dentro de esta área se controlan y monitorean todos los aspectos ambientales de las operaciones de la entidad, como es el caso de muchos aspectos de control interno, los objetivos de control de la administración son establecer y mantener un sistema de administración ambiental para que estos vayan más allá de los objetivos de los Estados

Financieros. Por lo tanto, muchos aspectos del sistema de administración pueden no ser relevantes para la auditoría que se realice y por consiguiente no serán considerados, por ejemplo estudios de consumo de energía y recursos , estudios de generación de desechos, etc. } Para poder llevar a cabo la auditoría, el Auditor debe obtener la suficiente comprensión del sistema de control interno administrativo para una adecuada planeación y desarrollar una efectiva propuesta de auditoría. Aquí es necesaria una buena comprensión del medio ambiente que controla la entidad, ya que le da al Auditor conocimiento previo sobre el alcance, la actitud, la agudeza, el compromiso y la acciones con relación al trabajo de la auditoria a realizar con el sistema de control administrativo y su importancia en la entidad.

1.3.1.2 CONTROL INTERNO Y SU EVALUACION EN LA POLITICA AMBIENTAL.

1.3.1.2.1 CONTROLES AMBIENTALES ADMINISTRATIVOS

Para que una empresa pueda llevar a cabo una política ambiental eficiente, debe de contar con un control interno

adecuado que le permita cumplir con los objetivos y metas de la política ambiental.

"Dentro de los controles que pueden llevarse a cabo para implementar una política ambiental, tenemos"¹³:

ESTRUCTURA Y RESPONSABILIDAD

aquí se debe definir, documentar y comunicar los roles, responsabilidades y autoridades para facilitar una gestión ambiental eficiente. La dirección deberá proporcionar los recursos esenciales para la implementación y el control de la gestión ambiental. Esto incluye recursos humanos con habilidades especializadas, tecnología y recursos financieros.

CAPACITACION, ENTRENAMIENTO, CONOCIMIENTO Y COMPETENCIA

La organización debe identificar las necesidades de capacitación entrenamiento para que sus empleados o miembros en cada función conozcan de:

- a) La importancia en las políticas y los procedimientos ambientales.
- b) Los impactos ambientales significativos, existentes o potenciales de sus actividades de trabajo y los

¹³ CONACYT. NSR ISO 14001. Sistemas de Gestión Ambiental, 1998

beneficios ambientales derivados del mejoramiento en el desempeño personal.

- c) Los roles y responsabilidades para lograr conformidad en las políticas y procedimientos ambientales.
- d) Las consecuencias potenciales en caso de no cumplir los procedimientos de aplicación especificados.

COMUNICACIÓN

Así mismo se debe establecer y mantener procedimientos para:

- a) la comunicación interna entre los diversos niveles y funciones de la organización sobre aspectos de interés.
- b) Recibir, documentar y responder a las comunicaciones pertinentes de las partes interesadas externas

CONTROL DE DOCUMENTOS

Por otra parte se debe establecer y mantener procedimientos para controlar cualquier clase de documentación, y de esta manera puedan ser ubicados, revisados, y estar a disposición en los lugares en que se lleven a cabo operaciones fundamentales.

CONTROL DE OPERACIONES

En relación al control de operaciones, se debe identificar aquellas operaciones y actividades asociados con los aspectos ambientales significativos de acuerdo con su políticas, objetivos y metas. Los puntos a considerar son:

- a) Requisitos legales y Reglamentarios.
- b) Identificación de los Aspectos Ambientales Significativos.
- c) Examen de prácticas y procedimientos de operación ambiental existentes.
- d) Evaluación de la retroalimentación derivada de la investigación de accidentes previos.

1.3.1.2.2 EVALUACION DE CONTROLES AMBIENTALES

ADMINISTRATIVOS

Una Administración o Gestión Ambiental tiene éxito cuando la empresa hace de la política ambiental una de sus más altas prioridades, es decir direccionar el impacto inmediato y de largo plazo de sus productos, servicios y procesos sobre el ambiente, suministrando orden y consistencia en metodologías, a través de la asignación y localización de recursos, asignación de responsabilidades,



y evaluación continúa de prácticas y procedimientos ambientales.

Una gestión o administración ambiental deberá evaluar y controlar los siguientes aspectos:

- a) Determinar si los requerimientos legislativos y aspectos ambientales asociados con las actividades, productos y servicios de la organización están siendo cumplidos.
- b) Evaluar el compromiso desarrollado por los administradores y empleados para la protección del ambiente, con clara asignación de controles y responsabilidades.
- c) Evaluar si dentro de la planeación estratégica ambiental a través del rango total de las actividades de la organización se incluyen o contemplan adquisiciones de Activos de Producción de mejor tecnología y rendimiento, estudios de investigación y desarrollo ambiental, fondos financieros para responder a cualquier emergencia que pueda ocasionar las actividades de la empresa.

- d) Evaluar si los procesos administrativos existentes son acordes para lograr los niveles de desempeño como objetivo.
- e) Evaluar si la Organización suministra recursos apropiados y suficientes, para lograr los niveles de desempeño establecidos como objetivos.
- f) Evaluar el desempeño ambiental contra la política, objetivos, metas apropiadas y buscar el mejoramiento donde sea apropiado en próximos periodos.

Los controles internos están diseñados para dar información administrativa y contable confiable de manera que la compañía pueda ser administrada efectivamente como sea posible. La Administración Ambiental y el Control Ambiental induce a nuevas dimensiones. Por ejemplo, la contaminación puede ser causada por la liberación de contaminantes o desperdicios durante el proceso de producción. Algunas de estas sustancias pueden ser, o deberían ser, almacenadas temporalmente, lo cual implica un costo adicional. Estas sustancias no son activos en el sentido tradicional de la palabra, pero se vuelven al ser incorporados nuevamente al

proceso de producción convirtiéndose en un subproducto que genera un ingreso adicional.

Las estructuras de control interno y los controles internos implementados en muchas organizaciones no están diseñados para monitorear sustancias que posean un valor negativo. (desperdicios) Por lo que es necesario incorporar procedimientos a estas áreas que vengán a evaluar los siguientes aspectos .

- Observaciones específicas en el lugar donde se operan.
- Conteos de los Stocks de contaminantes y productos de desecho, hasta donde sea posible;
- Y procedimientos de revisión analítica, utilizando altos niveles de tolerancia.

1.3.1.3 ASPECTOS DE EVALUACION DE LA POLITICA

ADMINISTRATIVA

Los aspectos a considerar y a evaluar en esta área son:

-Aspectos Generales.

Es aquí donde se adquiere un conocimiento suficiente y apropiado del negocio para poder identificar y obtener una comprensión de los sucesos, transacciones y prácticas relacionadas con asuntos ambientales.

Incluyendo una comprensión del entorno de control y procedimientos de control de la entidad desde un punto de vista ambiental. (NIA's 1010)

-Aspectos de Planificación.

Se determina si la entidad cuenta con planes trazados para estrategias comerciales, así como los diferentes tipos de presupuestos, ambos desde aspectos ambientales.

-Aspectos Legales y Reguladores en Materia Ambiental

En El Salvador cumplir con la normativa existente no es fácil, ya que la legislación medio ambiental se considera en estos momentos confusa y de poca difusión, naturalmente el no cumplir conlleva a la posibilidad de que se incurra en graves riesgos para la empresa.

Es por ello que se hace necesario que las empresas establezcan y mantengan procedimientos para identificar los requisitos legales que enuncia la normativa local existente. Por esta razón deberán definir políticas ambientales que sean apropiadas a la naturaleza, escala de los impactos ambientales por sus actividades, donde tales políticas deberán considerar el mejoramiento continuo y la prevención de la contaminación, el compromiso de cumplir

con la legislación y reglamentaciones ambientales pertinentes.

En El Salvador como en otros países se ha considerado la iniciativa del rescate del medio ambiente, por lo cual se ha hecho necesario la creación de instituciones que fomenten la protección del medio ambiente, las cuales tienen como función emitir normativas reguladoras con el propósito de que las empresa dedicadas a actividades de producción de alto riesgo como las empresas constructoras, industrias farmacéuticas, industrias químicas de productos de consumo, etc. Cuenten con parámetros de hasta donde pueden llegar.

Una de las principales instituciones encargadas de normativas legales es el MINISTERIO DEL MEDIO AMBIENTE Y RECURSO NATURALES (MARN), la cual promulgó la Ley del Medio Ambiente el 2 de marzo de 1998, que entró en vigencia el 13 de mayo del mismo año. Esta legislación designa al Ministerio del Medio Ambiente y Recursos Naturales, como institución que velará por el cumplimiento de las normativas que da a Ley toda la capacidad de aplicación.

Otras instituciones encargas de la protección son:

- Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG)

- Centro Nacional de Tecnología Agropecuaria Forestal (CENTA).
- Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT)

Debido a la diversidad de Industrias que operan en El Salvador, el Estado se ha visto en la necesidad de dictar Leyes que regulen aquellas actividades que representen peligro de contaminación, entre las que se pueden mencionar:

- Ley Forestal
- Ley Sobre el Control de Pesticidas, Fertilizantes y Productos para uso agropecuario.

1.3.2 GESTION FINANCIERA

1.3.2.1 Objetivo e Importancia:

Otra de las áreas es la que se refiere a la Gestión Financiera, es en donde se le da el alcance necesario a los objetivos ambientales trazados por la entidad en términos económicos, es decir el costo, el gasto o la inversión que representa en términos financieros a la empresa el establecer y llevar a cabo una política ambiental adecuada dentro del entorno en donde opera. Esta

área es importante porque se afectan rubros o cuentas de balance, que merecen una adecuada verificación por parte del auditor.

1.3.2.2 CONTROLES FINANCIEROS Y SU EVALUACION EN LA POLITICA AMBIENTAL

1.3.2.2.1 CONTROLES AMBIENTALES FINANCIEROS

La gestión financiera al igual que la administrativa, es un área que esta compuesta por políticas y procedimientos para lograr los objetivos y metas en cuestiones ambientales, y de esta manera servir como herramienta de apoyo al área administrativa. En esta área es necesario comprender el sistema de gestión financiero destinado a fortalecer la política ambiental en la organización. "Entre estos controles podemos mencionar"¹⁴:

- CONTROLES SOBRE ESTIMACIONES CONTABLES AMBIENTALES

En este aspecto los responsables de hacer los estimados contables tienen que ser muy críticos al momento de establecer los montos debido a que en su mayor parte no cuentan con un patrón histórico establecido haciéndose

¹⁴ NIAs 1010. La Consideración de Asuntos Ambientales en la Auditoría de Estados Financieros, 1999

necesario el uso de especialistas para determinar las características a evaluar.

- CONTROLES SOBRE RESPONSABILIDAD EN OBLIGACIONES CONTRACTUALES.

Aquí se controlarán y discutirán obligaciones contractuales al comprar bienes o servicios relacionados en materia ambiental en periodos futuros. Se controlarán también cualquier documentación que implique compromisos de la entidad para con terceros como pueden ser Contratos Relevantes de Indemnización por daños al entorno en caso de que la actividad principal de la entidad sea altamente peligrosa, y que cualquier incidente ocasione daños irreversibles. Estos contratos pueden ser de obligación Estatal y privados, y su efecto será legal.

- CONTROLES SOBRE DE INVERSIÓN AMBIENTAL

Aquí se establecerán controles para las adquisiciones de nuevos activos de producción; las inversiones de investigación ambiental que la empresa pretenda llevar a cabo para futuros planes de producción que incluyan aspectos ambientales involucrados en sus costos de

producción; y cualquier tipo de inversión estratégica con sentido ecológico.

1.3.2.2.2 ASPECTOS DE EVALUACIÓN FINANCIERA EN LA POLÍTICA AMBIENTAL

Una tendencia favorable en las empresas para obtener mejores resultados en sus ganancias, es permitir inversiones racionales y con sentido ecológico en la producción. Los esfuerzos ambientales eficaces son, a su vez, la base para un crecimiento económico a largo plazo provechoso y favorable. Tanto las inversiones ambientales a corto como largo plazo deben ser adecuadas en términos de tiempo, cuantía y rendimiento.

En el caso de los activos relacionados con los aspectos ambientales el examen se realizara, a aquellos rubros que por su importancia tengan relación directa o indirecta con la parte ambiental.

1.3.2.2.2.1 Los Activos de Producción y su Incidencia en la Contaminación Ambiental.

En la mayoría de empresas en que la actividad económica tiene efectos negativos sobre el medio ambiente, se hace

necesario evaluar el desempeño y el impacto generado por los activos de producción.

Algunos activos de producción contaminan en mayor proporción que otros; la obsolescencia es un factor determinante, ya que entre más obsoleto es un activo más contaminación puede generar. El hablar de activos y procesos de producción de alguna manera contaminantes, trae a la empresa el hacer y evaluar un análisis financiero de que tan conveniente es en cuanto a costos el invertir en el cambio de un activo. Es por ello que las entidades que implementan políticas ambientales como estrategia para disminuir la contaminación, y por consiguiente hacer cambios en sus activos productivos, al tomar este tipo de decisiones deben tomar en cuenta que :

- a) Sean de alta tecnología
- b) Que conduzcan a un mayor rendimiento óptimo
- c) De mayor capacidad productiva
- d) Y sobre todo que cuenten con estándares de calidad, para evitar la contaminación del ambiente.

De estas inversiones de capital depende gran parte, la calidad de la producción y por consiguiente disminuir la contaminación provocada por las actividades de operación al

entorno en donde opera la entidad. Este tipo de inversiones en las empresas pueden obedecer a respuestas a cambios en la legislación o respuesta voluntarias originadas por cambios en la estrategia comercial, que traerá como beneficio una producción más limpia y con sentido ecológico.

1.3.2.2.2.2 Políticas sobre Costos de Inversión y Desarrollo Ambiental

Las políticas sobre inversión y desarrollo en términos ambientales para la empresa son aquellos estudios de investigación que representan innovación o mejora en algún tipo de producto como estrategia comercial, en donde se requiera por ejemplo cambiar la fórmula para su elaboración, por ejemplo en las industrias farmacéuticas o químicas en las que se detecta que los productos ocasionan alto riesgo de contaminación.

Estos estudios de investigación representan beneficios futuros que se esperan se deriven de esas actividades. En la mayoría de los casos existe poca o ninguna relación directa entre el importe de los costos incurridos en investigación y desarrollo, y los beneficios futuros por

que el monto de tales beneficios, y los períodos durante los cuales se tendrán normalmente son muy inciertos. Por consiguiente los costos de investigación y desarrollo, quedan a criterio de los responsables de elaborar los Estados Financieros si cargarlos a los gastos del período en el cual se incurren como lo establece la Norma Internacional de Contabilidad No 9, o llevarlo a una cuenta de activo en el caso de que sean proyecto de investigación que mantengan siempre las organizaciones.

1.3.2.2.2.3 Estimaciones y Contingencias Ambientales

a) Contingencias de Activos

Otro factor a considerar dentro de la evaluación de activos, son las Contingencias y presunciones contables desarrolladas en materia ambiental.

Este tipo de situaciones se puede presentar en cualquier empresa en donde la actividad económica perjudique el medio ambiente; Contingencia Ambiental del Activo se puede definir como aquellos hechos que generan cambios en la situación financiera del activo que están fuera del alcance de la organización. A continuación se presenta la definición de Contingencia de acuerdo a la Norma

Internacionales de Contabilidad No 10: "Una contingencia es una condición o situación cuyo resultado final, solo se confirmará si acontecen, o dejan de acontecer, uno o más futuros inciertos".

"Su aparecimiento es posterior a la fecha del balance, pero antes de la emisión de los Estados Financieros y del informe del Auditor, su efecto es importante en las cifras presentadas." ¹⁵

Entre estas contingencias podemos mencionar:

- Resolución de un Litigio Judicial:

Cuando el hecho que dio lugar a la reclamación se produjo con posterioridad.

- Pérdida de Instalaciones Fabriles o Inventarios

Ejemplificando el caso de que una empresa sea demandada por daños a terceros pueda generar la pérdida de sus activos e ir a la quiebra, además se pueden suspender los procesos productivos contaminantes, las materias primas tóxicantes.

En la declaración de Auditoría 1010 titulada "La consideración de asuntos ambientales en la Auditoría de Estados Financieros", define una serie de ejemplos de

¹⁵ NIAs 1010. La Declaración de Asuntos Ambientales en la Auditoría de Estados Financieros, 1999.

asuntos ambientales que afectan los estados financieros, entre los que podemos mencionar:

- La introducción de Leyes y Reglamentos Ambientales puede implicar el deterioro en el valor de los Activos y en consecuencia la necesidad de ajustar su valor en libros.
- La falta de cumplimiento de los Requisitos Legales concernientes a los problemas ambientales, tales como emisiones o al deshacerse de desperdicios o cambios a la legislación con efecto retroactivo, pueda requerir el registro de Costos de Reparación del daño, compensación o Legales.

~~En situaciones extremas, el incumplimiento con ciertas~~
Leyes y Regulaciones Ambientales puede afectar la continuidad de una entidad como un negocio en marcha y consecuentemente pueda afectar las Revelaciones y la base de preparación de los Estados Financieros.

La Declaración de las Normas de Auditoría Internacional revelan claramente las posibles consecuencias en los Estados Financieros, al no tomar en consideración el efecto ambiental, dejando entre ver la importancia de la Auditoría

Ambiental en la detección de estos problemas organizativos administrativos.

b) Contingencias de Pasivos Ambientales

El Pasivo Contingente se refiere a las obligaciones futuras en potencia que pueden o no materializarse. Se distinguen así del pasivo estimado, que existe de hecho pero cuyo monto, fecha de vencimiento, o beneficios no son seguros.

Los Fondos ambientales que las empresas pueden provisionar por cualquier eventualidad futura, dependerá también como se ha mencionado anteriormente del tipo de actividad productiva, es decir que alto nivel de riesgo de contaminación representa para el ambiente. Es ahí donde las empresas establecerán como política pasivos contingentes para futuras indemnizaciones por daños irreversibles al ambiente.

1.4 ETAPAS DE LA AUDITORIA AMBIENTAL

La Auditoría Ambiental retoma de la Auditoría Financiera, procedimientos y normas técnicas para llevar a cabo el proceso de auditoría. Dentro estas normas podemos mencionar:

- a) La Consideración de Asuntos Ambientales en la Auditoría de Estados Financieros. (NIA's 1010)
- b) Conocimiento del Negocio del Cliente. (NIA's 310)
- c) Consideraciones de Leyes y Reglamentos (NIA's 250)
- d) Evaluaciones del Riesgo y Control Interno.
- e) Estimaciones Contables para efectos de Auditoría.

1.4.1 Planeación de la Auditoría

Para que una auditoría tenga éxito es indispensable que el plan sea satisfactorio, no solo por el hecho del rendimiento de la auditoría, sino para las actividades de planificación preliminares y la familiarización con áreas particulares de responsabilidad.

En la Planeación, el alcance de la auditoría es importante, ya que es aquí donde se describe la extensión y los límites de la auditoría en función de factores tales como: ubicación física, actividades de la organización así como la manera de informar los resultados. Es de suma importancia recalcar que el alcance de la auditoría será determinada por el cliente y el auditor, los recursos asignados a la auditoría deberán de ser los suficientes para cubrir con el alcance previsto.

Para continuar se hace mención del concepto de planeación para lograr formar ideas de los aspectos a considerar dentro de la misma:

"La planeación es la primera fase del proceso de auditoría y consiste en decidir anticipadamente los procedimientos que se van a emplear, las extensiones que se les darán a la pruebas, la oportunidad de su aplicación y los papeles de trabajo que se utilizarán así como la asignación del personal que deberá realizar el trabajo." ¹⁶

~~Dentro de la Auditoría ambiental el plan de trabajo debe ser diseñado de forma que resulte flexible y permita introducir cambios en el énfasis, basados en la información reunida durante la auditoría así como usar los recursos en forma eficaz.~~

Dentro de la planificación se consideran los objetivos que se persiguen, los criterios a tomar en cuenta en la auditoría y el alcance de la misma, también se identifican

¹⁶ Arthur Holmes, Principios de Auditoría, 8ª edición. México 1994, pag. 37

las funciones o personas que tienen responsabilidad en la entidad auditada.

En esta etapa se identifican los programas y procedimientos que se aplicarán para auditar, esto se hará de acuerdo a la naturaleza, magnitud y complejidad de la misma a través de la información obtenida de la entidad auditada de tal forma que sean aplicables a la organización en estudio.

"Por consiguiente al planear el examen, el auditor deberá considerar entre otros aspectos:"¹⁷

- a) Los asuntos que se relacionen con el negocio de la entidad y la industria en que opera;
- b) Las políticas y procedimientos contables de la entidad;
- c) La confianza que se espera depositar en los controles internos contables a través de la evolución;
- d) Las estimaciones preliminares de los niveles de importancia relativa;
- e) Y la naturaleza de los informes que se espera emitir.

Es importante también, que el auditor adquiera un nivel de conocimiento del negocio de la entidad que le permita

¹⁷ Declaraciones sobre Normas de Auditoría. SAS 22, pag. 37

planear y ejecutar su examen de acuerdo con las normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, en el sentido de que ayudará a:

- a) Identificar áreas que puedan requerir consideración especial;
- b) Evaluar las condiciones bajo las cuales se produzca, procese, revise y acumule la información contable dentro de la organización;
- c) Evaluar la razonabilidad de las estimaciones establecidas;
- d) Y hacer juicios respecto a lo apropiado de los principios de contabilidad que se han aplicado y lo adecuado de las revelaciones.

Otro factor a tomar en cuenta en la planeación de la Auditoría es el Riesgo de Auditoría, ya que, el auditor deberá considerar la importancia que este tiene tanto en la planeación de la auditoría como en el diseño de los procedimientos de la misma; así como en la evaluación de los Estados Financieros tomados en conjunto.

El auditor debe planear adecuadamente la auditoría para que el riesgo de auditoría se limite a un nivel bajo que sea ha juicio del profesional, apropiado para emitir su opinión.

Durante la planeación de la Auditoría Ambiental al igual que en la auditoría de Estados Financieros, el auditor debe de usar su criterio con respecto a la evolución de los riesgos y su juicio preliminar acerca de los niveles de importancia suficiente evidencia comprobatoria para hacer una evaluación razonable de los rubros o cuentas de balance presentados en los Estados Financieros.

Otro factor importante en la planeación de la auditoría ambiental al igual que en la auditoría de Estados Financieros, es hacer uso del Memorándum de planeación como herramienta para planificar el trabajo a desarrollar por parte del auditor. (VER ANEXO3)

1.4.2 Ejecución de la Auditoría

Esta viene a completar la primera etapa del proceso de auditoría, la cual consiste en la aplicación de los programas y procedimientos para recopilar la evidencia y sustentar puntos fuertes y débiles para lograr evaluar e informar los hallazgos de auditoría.¹⁹

¹⁹ Arthur Holmes, Principios de Auditoría 8° edición, Mexico 1994, pag 40

Para poder desarrollar esta etapa en relación a la auditoría ambiental, las Normas Internacionales de Auditoría y las normas salvadoreñas aceptadas en base a normas ISO 14011 proporcionan las siguientes fases guías a considerar para la ejecución de la auditoría ambiental:

a) Reunión de apertura

Esta se efectúa con el propósito de presentar los miembros del equipo a la dirección del auditado, revisar el alcance, los objetivos y el plan de auditoría al igual que proporcionar un breve resumen de los métodos y procedimientos que se van a utilizar, establecer las vías de comunicación oficial entre el equipo de auditoría y el auditado.

b) Recolección de evidencia:

Es aquí donde el auditor lleva a cabo una serie de procedimientos para determinar el estado de cumplimiento medio ambiental de la entidad, estos procedimientos de auditoría son métodos fundamentales para la obtención de evidencia. El auditor deberá tener un amplio conocimiento sobre los 3 métodos fundamentales de recolección de datos:

- Encuestas: método que con mayor frecuencia se emplea para la recopilación de evidencia de la auditoría

medio ambiental y consiste en realizar preguntas al personal de la instalación a través de cuestionarios o/y debates, las encuestas suelen proporcionar explicaciones satisfactorias sobre cuestiones poco claras en los registros.

- Observaciones: es considerada como una de las fuentes más fiables de la evidencia de la auditoría. Cuando se trata de operaciones específicas de importancia para la eficacia medio ambiental puede resultar conveniente la observación de dichas operaciones por el auditor.
- Examen de verificación: la gran diversidad de actividades de verificación que pueden ser empleadas para aumentar la confianza y evidencia de auditoría y en los controles internos de la instalación están presentadas por el examen de verificación. Esta puede ser una técnica con grandes posibilidades para ayudar al auditor medio ambiental a alcanzar los objetivos de la auditoria y constituye por lo tanto una parte importante en el proceso de información.

En esta etapa los auditores utilizan los papeles de trabajo los cuales deberán de presentar muchos aspectos del núcleo

de la auditoria ambiental ya que estos forman parte del trabajo realizado, de las técnicas utilizadas y de las conclusiones alcanzadas.²⁰

Los papeles de trabajo de la auditoria medio ambiental contienen 3 elementos básicos:

- Una descripción de los sistemas de gestión medio ambiental existentes en la instalación para la gestión de varios aspectos de cumplimiento.
- Una descripción de los métodos o acciones específicas de auditoria que lleven a cabo para completar cada paso del protocolo.
- Un resumen de hallazgos y observaciones del auditor, junto a las conclusiones alcanzadas en cada paso de la auditoria.

C) Hallazgos de auditoria:

En esta fase se evalúan los hallazgos y observaciones de cada auditor y se determina su orden, es necesario que el auditor tenga el conocimiento de técnicas y opciones fundamentales que se emplean en la evaluación de los hallazgos de la auditoria y posterior informe de dichos hallazgos.

²⁰ CONACYT NSR ISO 14011. Directrices para la Auditoría Ambiental 1998. pag8

El equipo de auditoria revisara toda evidencia con el fin de determinar en que puntos el sistema de gestión ambiental no conforma con los criterios de auditoria. Se deberá asegurar que los hallazgos de auditoria correspondientes a no conformidades estén documentados en forma clara y concisa respaldados por la evidencia, los hallazgos deben de ser revisados por el responsable de la dirección a fin de tomar conocimientos del fundamento real de todos los hallazgos de no conformidad.

d) Reunión de cierre:

Es la fase final de la ejecución de la auditoria, esta se lleva a cabo con la participación del equipo de auditor, la dirección del auditado y las personas responsables por las funciones auditadas, con el propósito de presentar un diagnostico verbal a la dirección de los hallazgos de la auditoria de manera tal que comprenda y reconozca claramente la base objetiva de dichos hallazgos.

Adicional a los procedimientos mencionados en los literales anteriores, el auditor siempre debe realizar un proceso de supervisión durante todo el proceso de la auditoria el cual implica un esfuerzo dirigido a orientar y asesorar

oportunamente a los subalternos, así como constituirse en un facilitador para resolver problemas.

1.4.3 Cierre de la Auditoría

Es en esta etapa es en donde el auditor formula y prepara el dictamen y comunica las deficiencias y fallas para dar por terminada la auditoría.²¹

Aquí se deben considerar los siguientes pasos:

a) Preparación del informe de auditoría:

El informe será preparado de acuerdo a Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas con una forma y contenido claro y como mínimo deberá presentar el propósito, alcance y resultado de la auditoría. Dicho informe será preparado bajo la dirección del auditor quien tiene la responsabilidad de que sea razonable y completo.

En todo informe de auditoría sea este ambiental o financiero se emite una opinión de los hallazgos de auditoría mediante: aportación de informe a la dirección, iniciación de acciones correctoras y la aportación de la

²¹ Defliese, Auditoría de Montgomery, 8ª. Edición en Español 1994, pag62

documentación de la auditoría y sus hallazgos. El informe debe considerar una serie de temas implícitos de los informes de auditoría medio ambiental, cuando se ha escrito el informe se debe de aclarar debidamente los problemas mencionados para asegurar que no se incurren en alguna responsabilidad indebida.

b) Contenido del informe de auditoría.

Este se divide en cuatro secciones: antecedentes, hallazgos de la auditoría relativos al estado medio ambiental, hallazgos de auditorías relativos a los programas y procedimientos de la compañía y una evaluación del sistema de gestión del control medio ambiental.

De manera general el contenido del informe tendrá los siguientes aspectos:

- Fecha y firma por el auditor.
- Contener los hallazgos de auditoría y un resumen de estos con referencia al respaldo de la evidencia, sujeto a acuerdo entre el auditor y el cliente.
- Identificación de la organización auditada y del cliente.
- Objetivo, alcance y plan de auditoría acordado.

- Criterios acordados incluyendo una lista de referencias según las cuales se efectuará la auditoría.
- Periodo cubierto por las auditorías y las fechas en que se realizaron.

c) Distribución del informe de auditoría:

El auditor líder enviará el informe de auditoría al cliente, el cliente determinará la distribución de acuerdo al plan de auditoría, el auditado recibirá un copia del informe de auditoria.

El informe se emitirá dentro del plazo acordado según el plan de auditoría, de no ser posible, las razones del retraso se comunicaran formalmente al cliente y al auditado y se fijara una nueva fecha de emisión del informe.

d) Retención de papeles de trabajo:

Todos los papeles de trabajo, borradores e informes finales se conservan por acuerdo entre el cliente, el auditor líder y el auditado y en conformidad con cualquier requisito aplicable.

CAPITULO II

METODOLOGÍA E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO.

La Metodología utilizada en la investigación representó la manera de cómo organizar el proceso de la investigación, de controlar los resultados y presentar posibles soluciones así como la consecución de los objetivos de la investigación y alcance entre la población sujeta de estudio.

2.1 Tipo de Estudio

El tipo de estudio utilizado en el Desarrollo de la presente investigación es el Método Hipotético Deductivo o Cuantitativo.

Este método concibe la realidad capaz de estudiarse a partir de datos numéricos que sirven de base para obtención de resultados estadísticos , mediante la recolección de datos a través del cuestionario, presentación, tabulación y análisis de los mismos.

Este método también es un estudio de correlación, el cual ha tenido como propósito medir el grado de relación entre las variables expuestas en la hipótesis.

2.2 Unidad de Análisis

Las Unidades de análisis fueron las Firmas de Auditoría con personería Jurídica Autorizadas por el Consejo de Vigilancia de la contaduría Pública y Auditoría. Además se tomaron en cuenta para el análisis el sector Agroazucarero, con el objetivo de orientar la investigación y efectuar la aplicación correspondiente de la Auditoria Ambiental.

2.3 Técnica y tipo de Investigación

2.3.1 Técnica

El Cuestionario: fue una de las técnicas principales utilizadas para la recolección de información, el cual contenía preguntas abiertas y cerradas orientadas al trabajo de investigación.

Otras técnicas utilizadas como instrumento de recolección de información Fueron la Entrevistas y la Observación con personas encargadas de la planificación de procesos de auditoría identificando aquellos elementos útiles a la investigación.

2.3.2 Tipo de Investigación

a) Investigación Bibliográfica

La Investigación bibliográfica fue importante durante toda la Investigación, debido a que es muy útil en el sentido de proporcionar referencias bibliográficas sobre el tema de Investigación, la cual se obtuvo de libros, folletos, documentales y toda literatura de interés que conllevara al logro de la investigación.

b) Investigación de Campo

Representó la fuente de información primaria para la recolección de datos, para ello se visitó a las firmas de auditoría seleccionadas dentro de la población de la muestra, con el objeto de obtener información a través del cuestionario.

Otro punto de interés dentro de la investigación de campo fue la recolección de datos obtenidos de las Empresas Agroazucareras, específicamente los ingenios, a los cuales se les visitó y encuestó para observar los procesos productivos y confirmar si estos cuentan con políticas medioambientales para sustentar y validar la propuesta de investigación.



2.4 Definición del Universo o Población

Debido a que el problema en estudio es la falta de programas, que orienten al profesional de la contaduría de cómo de llevar a cabo una Auditoría Ambiental, se considero como población sujeta de estudio las firmas de Auditoría con personería Jurídica, considerando que estas proporcionarán elementos de juicio muy útiles a la investigación.

Según registros del Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, existen 112 sociedades de personas autorizadas para el ejercicio de la profesión.

2.5 Determinación de la Muestra

Para la selección de la muestra , se utilizó el tipo de Muestreo Aleatorio Simple; el cual consiste en asignar un número a cada uno de los sujetos de estudio que forman parte de la muestra.

Para determinar la muestra estadística, se procedió al desarrollo de la siguiente fórmula:

$$N' = S2/V2$$

Donde:

Se = Error estándar estimado

V2 = Varianza de la población , el cual equivale al cuadrado de error estándar, es decir (Se).

S2 = Varianza de la muestra expresada como la probabilidad de ocurrencia.

Ahora:

S2 = $P(1-P)/V2$

Calculo de la Muestra:

Datos

P = Probabilidad de encontrar a profesionales encargados de procesos de Auditoría será del 60%.

Se = 0.07 error estándar estimado.

N = 112 tamaño de la población

n' = Tamaño de la muestra sin ajustar

n = Tamaño de la muestra

$$n' = S^2/V^2 \quad \Longrightarrow \quad n' = P(1-P)/V^2$$

$$n' = 0.60(1-0.60)/(0.07)^2 \quad \Longrightarrow$$

$$n' = 0.24/0.0049$$

$n' = 49$ Muestra sin ajustar

Ajustando la muestra:

$$n = n' / (1 + n'/N) \quad \Longrightarrow \quad n = 49 / (1 + 49/112)$$

$$n = 49 / 1.4375 \quad \Longrightarrow \quad n = 34 \text{ Firmas de Auditoría}$$

34 Firmas de Auditoría fueron las Unidades de análisis, las cuales se seleccionaron mediante el procedimiento de Selección de Elementos (Muestras), ordenando de forma alfabética y asignándoles un número correlativo del uno en adelante a partir de un intervalo de selección dado por

$K = N / n$, en donde:

K = es un intervalo de selección sistemático

N = es la población y

n = es la muestra

K = 112/34 =====> K =3

El primer elemento se selecciono en forma aleatoria, los restantes por intervalos de 3 dígitos.

2.6 Recopilación de Datos

Los datos se recopilaron a través de la encuesta, mediante el Cuestionario como instrumento de recolección de datos primario, el cual contiene preguntas abiertas y cerradas. Así como también se utilizó la entrevista y observación.

2.7 Procesamiento y Análisis de la Información recolectada

Después de haber obtenido los cuestionarios ya contestados, se organizó y registró la información, para ello se utilizaron cuadros , donde se pueda analizar e interpretar la información.

Se tabulo y analizó cada pregunta por separado, identificando el objetivo de las mismas y las respuestas de la población muestral, a fin de concluir a cerca de dichos resultados.

2.8 RESULTADO Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACION.

Los resultados de la investigación realizadas a las firmas de Auditoría con personería jurídicas del área de San Salvador que formaron parte de la muestra seleccionada, permitió evaluar el grado de conocimiento que los profesionales de la Contaduría Pública tienen respecto a la rama de la Auditoria Ambiental.

A través de los resultados se determinó que es mínimo el conocimiento que en la actualidad los profesionales tienen en dicha rama ; Sin embargo se logro obtener en base a las respuestas elementos necesarios que sirven de aporte para la elaboración de la propuesta del trabajo de investigación en cuanto a las áreas y aspectos a evaluar en este campo de Auditoría.

A continuación se presenta la tabulación e interpretación de los resultados obtenidos.

2.8.1 TABULACION E INTERPRETACIÓN DE DATOS

1.¿Cuánto tiempo tiene la firma de ejercer la auditoría externa.?

- a) De 1 - 3 años.
- b) De 3 - 5 años.
- c) Más de 5 años.

OBJETIVO: Determinar el tiempo de operar en la práctica de la auditoría externa.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
De 1 a 2 años	3	9%
De 3 a 5 años	7	20%
Más de 5 años	24	71%
	34	100%

INTERPRETACIÓN

El resultado detalla que del 100% de los profesionales encuestados el 70.59% respondió que tienen más de 5 años de ejercer la Auditoría Externa, el 20.59% de 3 a 5 años, y un 8.82% de 1 a 3 años. Lo anterior pone de manifiesto que hasta las firmas que tienen mayor tiempo de operar en el área de Auditoría tienen poco conocimiento de Auditoría

Ambiental, lo que amerita llevar el estudio de investigación.

2.¿En cuales de las áreas de auditoria a prestado sus servicios profesionales.?

- a) Auditoria financiera.
- b) Auditoria Gubernamental.
- c) Auditoria Integral.
- d) Auditoria Ambiental.
- e) Todas las anteriores.
- f) Otras áreas.

OBJETIVO: Definir que porcentaje de las firmas de auditoria encuestadas han prestado sus servicios de auditoria ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a) Auditoria Financiera.	32	2	34	94.12%	5.88%	100%
b) Auditoria Gubernamental.	21	13	34	61.76%	38.24%	100%
c) Auditoria Integral.	16	18	34	47.06%	52.94%	100%
d) Auditoria Ambiental.	1	33	34	2.94%	97.06%	100%
e) Otras áreas.	13	21	34	38.24%	61.76%	100%

INTERPRETACIÓN

Del 100% de los profesionales encuestados el 94.12% se han desempeñado en Auditoría Financiera, un 61.76% en Auditoría Gubernamental, el 47.06% han realizado Auditoría Integral, un 38.24% en otras áreas de las no las especificadas. Cabe destacar que el 2.94% de los profesionales han realizado Auditoría Ambiental. En síntesis la aplicación de la Auditoría Ambiental en nuestro país es nula ya que a este momento no se ha dado la importancia que tiene su análisis, en razón del poco conocimiento que se tiene sobre la misma y de su importancia.

3.¿ A que sectores a prestado con mayor frecuencia servicios de Auditoria.?

- a) Instituciones Gubernamentales.
- b) Industria y Comercio.
- c) Servicios.
- d) ONG'S.
- e) Todas las anteriores.

OBJETIVO: Determinar a que sectores a prestado con mayor frecuencia servicios de Auditoria y establecer si se ha considerado a la industria y comercio como sectores que es en donde se da la mayor concentración de empresas

contaminantes. Orientando a este sector la oferta técnica de servicios de Auditoría Ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a) Instituciones gubernamentales.	16	18	34	47%	53%	100%
b) Industria y Comercio.	29	5	34	85%	15%	100%
c) Servicios.	24	10	34	71%	29%	100%
d) ONG'S.	22	12	34	65%	35%	100%

INTERPRETACIÓN

De los profesionales encuestados el 85% ha prestado los servicios de auditoría externa en Industria y Comercio, el 71% en empresas de servicios, un 65% en ONG'S y el 47% en instituciones de gobierno. En síntesis la mayoría de profesionales ha prestado los servicios de auditoría en empresas industriales y comerciales.

Cabe mencionar que industrias abarca al sector Agroazucarero, considerando que ha estado inmerso no ha sido

la mayoría la aplicación de la Auditoría Ambiental en este sector, si no los otros tipos de Auditorías

4.¿Tiene conocimiento sobre Auditoría Ambiental.?

OBJETIVO: Determinar el conocimiento que el profesional posee sobre el área de Auditoría Ambiental.

PREGUNTA.	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO
SI	15	44%
NO	19	56%
TOTALES	34	100%

INTERPRETACIÓN

El 56% de los resultados obtenidos indican que los profesionales en Contaduría Pública no tienen conocimiento de Auditoría Ambiental, mientras que un 44% manifiesta que si tienen conocimiento de Auditoría Ambiental de manera general. Lo anterior da como parámetro la importancia de difundir los conocimientos de Auditoría Ambiental hacia aquellos sectores que desconocen su aplicación.

5.¿ Considera necesario que el profesional contable conozca sobre el proceso y de las áreas que evalúa la Auditoría Ambiental.?

OBJETIVOS: Determinar el porcentaje de profesionales que consideran necesario conocer sobre los procesos y áreas que evalúa la Auditoría Ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	34	100%
NO	0	0%
TOTALES	34	100%

INTERPRETACIÓN

El 100% de las firmas encuestados respondieron que consideran necesario que el profesional contable conozca sobre auditoría ambiental y de las áreas que evalúa. Lo cual da la importancia a la investigación sustentando los objetivos y determinándose con claridad la difusión de esta área.

6.¿Tiene conocimiento que áreas evalúa la Auditoría Ambiental.?

OBJETIVO: Determinar el grado de conocimiento que posee el auditor en relación a las áreas a evaluar en la Auditoría Ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	12	35%
NO	22	65%
TOTALES	34	100%

INTERPRETACIÓN

El 65% de los profesionales encuestados no tienen conocimiento de la áreas que evalúa la Auditoría Ambiental, mientras que un 35% respondió que si tienen conocimiento de las áreas que evalúa dicha Auditoría. Lo cual pone de manifiesto en la investigación que los profesionales no tienen claridad hacia donde orientar los objetivos de este tipo de Auditoria, por consiguiente desconocen el campo de aplicación de la misma.

7.¿De acuerdo a su criterio profesional que áreas debería evaluarse en la Auditoría Ambiental.?

- a) Gestión Administrativa.
- b) Gestión Financiera.
- c) Áreas de Proceso.
- d) Todas las anteriores.
- e) Otras.

OBJETIVO: Establecer el criterio del profesional sobre las áreas a evaluar en la Auditoría Ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a)Gestión Administrativa.	10	24	34	29%	71%	100%
b)Gestión Financiera.	7	27	34	21%	79%	100%
c)Áreas de Proceso.	14	20	34	41%	59%	100%
e)Otras.	5	29	34	15%	85%	100%

INTERPRETACIÓN

El resultado obtenido muestra que el 41% de los profesionales indican que una de las áreas que debería

evaluarse es el área de procesos, el 29% señalan que el área administrativa, un 21% que la financiera, mientras que un 15% indicó que otro tipo de áreas no especificadas. De acuerdo al resultado anterior las áreas citadas en la pregunta poseen importancia lo que hace necesario el estudio de ellas, con el propósito de tener un criterio más amplio y determinar puntos críticos que ameriten ser analizados en la auditoría ambiental.

8.¿Cree usted que el proceso de Auditoría Ambiental se desarrolla en base a normas y procedimientos técnicos de Auditoría.?

OBJETIVO: Determinar la cantidad de profesionales que de acuerdo a su criterio se utilizan normas y procedimientos técnicos en la ejecución de la Auditoría Ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	28	82%
NO	6	18%
TOTALES	34	100%

INTERPRETACIÓN

El 82% de las respuestas obtenidas señalan que el proceso de auditoría ambiental se desarrolla en base a normas y procedimientos técnicos de auditoría; mientras que un 18% señala que no, sin especificar las razones.

Todo trabajo de Auditorías debe basarse en Normas y Procedimientos técnicos para tener validez generalizada o de aceptación general, dándole una base de comparación para ser calificada entre si cumple o no cumple.

9.¿De acuerdo a su criterio profesional considera que puede existir alguna diferencia entre la Auditoría Ambiental y la Auditoría de Estados Financieros o Tradicional.?

- a) En la planeación de la Auditoría.
- b) En los papeles de trabajo.
- c) En la presentación del informe.
- d) Todas las anteriores.
- e) No presentan ninguna diferencia.

OBJETIVO: Determinar el numero de profesionales que conocen sobre la diferencia entre la Auditoría Tradicional y la Auditoría Ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a) En la planeación de la auditoría.	21	13	34	62%	38%	100%
b) En los papeles de trabajo.	15	19	34	44%	56%	100%
c) En la presentación del informe	24	10	34	71%	29%	100%
e) No presenta ninguna diferencia	27	7	34	79%	21%	100%

INTERPRETACIÓN

De todos los profesionales en contaduría pública encuestados el 21% respondió que no existe diferencia en ambas auditorías, el 71% que si existe diferencia en la presentación del informe, un 62% en la planeación de la auditoría, y un 44% en los papeles de trabajo. En el análisis de los resultados de esta pregunta no da muchos parámetros de aceptación ya que en preguntas anteriores claves los profesionales no respondieron con claridad ya que no ha sido aplicada la Auditoría Ambiental en plenitud para poder distinguir la diferencia entre cada una de las etapas de esta.

10.¿ Tiene conocimiento de que aspectos tomar en cuenta al elaborar programas y procedimientos de Auditoría Ambiental.?

OBJETIVO: Establecer de alguna manera el criterio con los que cuentan los profesionales de la Contaduría Pública en el tipo de los posibles procedimientos a utilizar en Auditoría Ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	17	50%
NO	17	50%
TOTALES	34	100%

INTERPRETACIÓN

De la tabulación de la respuesta se determinó que el 50% de los profesionales tienen conocimiento de manera general de los aspectos a tomar en cuenta en la elaboración de los programas y procedimientos de auditoría ambiental, mientras que el otro 50% manifestó que no tienen conocimiento, por lo que amerita llevar a cabo un estudio que analice los posibles procedimientos que sirvan de referencia al profesional contable al realizar este tipo de auditorías.

11.¿De acuerdo a la pregunta anterior que aspectos serían de interés al realizar una Auditoría Ambiental.?

- a) Deterioro de los activos de producción.
- b) Obligaciones y contingencias ambientales.
- c) Costos de inversión y desarrollo ambiental.
- d) Cumplimiento de leyes y regulaciones ambientales.
- e) Políticas de mercadeo sobre productos con sentido ecológicos.
- f) Presupuestos que incluya responsabilidad ambiental a futuro.
- g) Controles administrativos ambientales.
- h) Todos los aspectos anteriores.
- i) Otros.

OBJETIVO: Determinar el criterio del profesional sobre los aspectos a considerar al realizar una Auditoría Ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a) Deterioro de los activos de producción.	29	5	34	85%	15%	100%
b) Obligaciones y contingencias ambientales.	32	2	34	94%	6%	100%
c) Costos de inversión y desarrollo ambientales.	33	1	34	97%	3%	100%
d) Cumplimientos de leyes y regulaciones ambientales.	33	1	34	97%	3%	100%
e) Políticas de mercadeo sobre productos con sentido ecológicos.	29	5	34	85%	15%	100%
f) Presupuestos que incluyan responsabilidades ambientales a futuro.	27	7	34	79%	21%	100%
g) Controles administrativos ambientales.	31	3	34	91%	9%	100%

INTERPRETACIÓN

Entre los aspectos de mayor interés al realizar una auditoría ambiental se tiene que un 97% tomaría en cuenta los costos de inversión y desarrollo ambiental y el cumplimiento de leyes y regulaciones ambientales, un 94% tomaría en cuenta las obligaciones y contingencias ambientales, el 91% los controles administrativos ambientales, el 85% el deterioro de los activos de producción y políticas de mercado sobre productos con sentido ecológico, y finalmente un 79% presupuestos que incluyan responsabilidad ambiental a futuro. De acuerdo a los resultados obtenidos se refleja que aunque el profesional conoce de manera general auditoría ambiental, considera conveniente incluir como posibles procedimientos de auditoría ambiental los que señala la pregunta, lo que determina que si es necesario de llevar a cabo la investigación propuesta.

12.¿Qué tipos de compromisos y contingencias ambientales evaluaría en una auditoría ambiental que pudieran afectar la situación financiera de la empresa.?

- a) Políticas sobre fondos ambientales por daños a futuro.
- b) Litigios jurídicos por asuntos ambientales.



- c) Multas por violación a leyes y regulaciones ambientales.
- d) Seguro por riesgo ambiental.
- e) Todas las anteriores.
- f) Otros.

OBJETIVO: Determinar si el profesional contable tiene conocimiento de los tipos de contingencias que evaluarían en la Auditoría Ambiental que incluyan asuntos ambientales y que está puedan afectar la situación financiera de la empresa en un momento dado.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a) Políticas sobre reservas ambientales por daños a futuro.	33	1	34	97%	3%	100%
b) Litigios jurídicos por asuntos amb.	30	4	34	88%	12%	100%
c) Multas por violaciones a leyes y regulaciones ambientales.	27	7	34	79%	21%	100%
d) Seguro por riesgo ambiental.	31	3	34	91%	9%	100%
f) Otros.	0	0	0	0%	0%	0%

INTERPRETACIÓN

De acuerdo a los resultados obtenidos en la pregunta, en lo que respecta a los tipos de compromisos y contingencias a evaluar al realizar una Auditoría Ambiental se obtuvieron los siguientes resultados:

el 97% de los profesionales en contaduría pública evaluaría las políticas sobre fondos ambientales por daños a futuro, un 91% seguro por riesgos ambientales, un 88% litigios jurídicos por asuntos ambientales y un 79% evaluaría multas por violaciones a leyes y regulaciones ambientales. Determinándose de esta manera la importancia que plantea el trabajo de investigación en el campo de la contaduría pública.

13. ¿Qué aspectos evaluaría en los activos de producción así como en los costos de inversión y desarrollo en términos ambientales que pudieran afectar rubros o cuentas de balance para la empresa.?

- a) Valor de los activos productivos en respuestas a cambios en la legislación o cambios por estrategias comercial.
- b) Políticas y procedimientos para la provisión de la depreciación.

- c) Políticas sobre contratos de compras significativas de activos de producción.
- d) Costos sobre inversiones de investigación y desarrollo.
- e) Todas las anteriores.
- f) Otros aspecto.

OBJETIVO: Determinar a criterio de los profesionales contables que aspectos evaluar en los activos, de costos de inversión y desarrollo ambiental que puedan afectar la situación financiera de la empresa.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a) Valor de los activos productivos en respuestas a cambios en la legislación o cambios por estrategias comercial.	31	3	34	91%	9%	100%
b) Políticas y procedimientos para la provisión de la depreciación.	30	4	34	88%	12%	100%
c) Políticas sobre contratos de compras significativas de activos de producción.	30	4	34	88%	12%	100%
d) Costos sobre inversiones de investigación y desarrollo.	31	3	34	91%	9%	100%
f) Otros aspecto.	1	33	34	3%	97%	100%

INTERPRETACIÓN

De acuerdo a los datos obtenidos de los Activos de producción y costos de inversión y desarrollo a evaluar que puedan afectar rubros o cuentas de balance, el 91% de los profesionales encuestados evaluaría el valor de los activos productivos en respuestas a cambios en la legislación o cambios por estrategias comerciales y costos sobre inversión de investigación en desarrollo, y un 88% evaluaría las políticas y procedimientos para provisión de la depreciación y políticas sobre contratos de compras significativas de activos de producción. En tanto que un 3% evaluarían otros aspectos. Esto determina las pautas de que los profesionales están concientes de la importancia que tiene este tipo de Auditoría en el campo profesional.

14.¿Considera que un diseño de programas de Auditoría Ambiental aportaría al profesional de la contaduría pública lineamientos necesarios para poder realizar este tipo de auditoría.?

OBJETIVO: Determinar la importancia de la elaboración de programas de Auditoría Ambiental. Como herramienta de apoyo al profesional de la contaduría pública, en la nueva rama de Auditoria.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	32	94%
NO	2	6%
TOTALES	34	100%

INTERPRETACIÓN

El 94% de los profesionales encuestados consideran que el diseño de programas de auditoría ambiental aportarían lineamientos necesarios para realizar este tipo de auditorías que sirvan como herramientas de apoyo al profesional contable en la ejecución de este tipo de Auditorias, mientras que un 6% no lo considera necesario.

15.¿En que términos beneficiaria al profesional de la contaduría pública los programas de Auditoría Ambiental.?

- a) En la planeación de la auditoría.
- b) En los aspectos a evaluar de las áreas criticas.
- c) En los tipos de procedimiento a utilizar.
- d) Todas las anteriores.
- e) Otros.

OBJETIVO: Determinar la utilidad que representa la elaboración de los programas de Auditoría como herramienta de apoyo para la ejecución de la Auditoría Ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a)En la planeación de la auditoría.	27	7	34	79%	21%	100%
b)En los aspectos a evaluar de las áreas críticas.	29	5	34	85%	15%	100%
c)En los tipos de procedimiento a utilizar.	34	0	34	100%	0%	100%

INTERPRETACIÓN

De los resultados anteriores se determinó que uno de los aspectos que más beneficiaría al profesional contable en cuanto a la elaboración de los programas de auditoría ambiental, en primer lugar serían los tipos de procedimientos a utilizar con un porcentaje del 100%, un 85% los aspectos a evaluar de las áreas críticas y un 79%

consideran que beneficiaría en la planeación de la auditoría. Por lo que también se puede interpretar que el tipo de investigación propuesto es necesario, ya que será un instrumento de apoyo al profesional de la Contaduría Pública.

2.8.2 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

Los resultados de la investigación , respecto al tema "Diseño de Programas de Auditoría Ambiental como Herramientas al Profesional de la Contaduría Pública en el Examen de las Áreas de Gestión Financiera y Administrativa", proporcionan información para determinar que la mayoría de los profesionales en Contaduría Pública no tienen un conocimiento cimentado de lo que es Auditoría Ambiental y el poco conocimiento que estos revelan en los resultados de la investigación es de forma general. Sin embargo esto no dificulta que a criterio de los profesionales adopten elementos de juicio que ayuden a la propuesta de la investigación.

Los datos proporcionados por las oficinas contables sobre la evaluación realizada, se analiza a través de los siguientes resultados.

Considerando el tiempo de funcionamiento en el medio económico se ha establecido que la mayoría de las oficinas contables sobre pasan a los cinco años de prestar servicios de Auditoria Externa, sin excepción a lo anterior estas han prestado sus servicios a diferentes sectores, entre las que se destacan las empresas Industriales y comerciales. Y

otros sectores como instituciones gubernamentales y de servicios en donde llevan a cabo, trabajos de Auditoria Externa.

Entre las áreas de Auditoria Externa que con mayor frecuencia realizan los profesionales de la contaduría pública se destaca el área de Auditoria financiera. Al igual que otras ramas como Auditoria integral, gubernamental, y otras áreas como auditorias de proyectos, de Diligencias, operativa y de gestión , de verificación, de cumplimientos de contratos.

Cabe destacar que ni en firmas de auditoria que poseen más de cinco años de operar se ha realizado auditorias ambientales por parte del profesional contable, a excepción de los algunas auditorias de proyectos con fines ambientales a nivel de ONG'S e Instituciones Gubernamentales.

El no haber practicado la Auditoria Ambiental ha este momento no elimina el interés de los profesionales para llegar a desarrollarla, ya que el total de la muestra considera necesario conocer los parámetros para poder llevarla a cabo como nueva disciplina en el campo profesional, además consideran necesario que se haga del conocimiento de las áreas a evaluar y otros lineamientos para cimentar las bases técnicas . Todo trabajo de

Auditoria se basa en normas y procedimientos técnicos en donde la Auditoria Ambiental no es la excepción.

También se pudo diagnosticar que la mayoría de los profesionales encuestados coinciden en que la Auditoría Financiera se diferencia de la Auditoría Ambiental en la presentación del Informe.

La evaluación refleja el no conocimiento por parte del profesional contable de cuanto puede afectar el ambiente contaminado al negocio en marcha de toda empresa , pero si existe el conocimiento de cuales áreas son principales para efectuar el examen , mencionando el Área del proceso de producción que se considera que es en donde se da la mayor parte de la contaminación al entorno, haciendo énfasis al tipo de materias primas utilizadas en cada proceso.

El análisis de los datos da como parámetro, la existencia del poco conocimiento de esta Auditoria, por lo que se hace necesario efectuar el estudio de investigación para proporcionar herramientas útiles e información básica de Auditoria Ambiental que sirva para ejecutar el trabajo de una forma mejor, ya que se cumplirá con todas las etapas de la Auditoria .

CAPUTITULO III

DISEÑO DE PROGRAMAS DE AUDITORIA AMBIENTAL EN EL EXAMEN DE LAS AREAS DE GESTION FINANCIERA Y ADMINISTRATIVA.

PROGRAMAS DE AUDITORIA.

3.1 CONCEPTO

Los programas de Auditoría constituyen la ordenación por escrito de los procedimientos que deberán realizarse durante la fase de trabajo, extensión y oportunidad de éstos, a aplicar en el examen de auditoría.

A continuación se dan algunas definiciones de lo que es un programa de Auditoría de reconocidos autores.

Según Kohler:

Para Kohler los programas de Auditoría, son considerados en primer lugar como "procedimientos seguidos o trabajo específico llevado a cabo por un contador al efectuar una auditoría, o la descripción, Memorándum o esquema del trabajo que ha de realizarse en una auditoría y, frecuentemente, el tiempo destinado más las asignaciones de personal, preparado por un principal. Definen el alcance del trabajo, como guía y medio de control del auditor y de sus ayudantes."

Arthur W. Holmes:

Un programa de Auditoría es un procedimiento de examen planeado con flexibilidad .

Meigs Walter B.:

Define los programas de auditoría como descripciones detalladas del trabajo que debe ser efectuado, preparados antes de la iniciación de la auditoría.

3.2 IMPORTANCIA DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA

De acuerdo a las definiciones anteriores un programa de auditoría establece la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del auditor, contribuyen a informar a los asistentes sobre el trabajo que se ha de realizar, ayuda a organizar y a distribuir el trabajo y sirve de protección contra posibles omisiones o duplicaciones. Los procedimientos descritos en el programa no deben considerarse mínimos ni suficientes. Estos dependen del estudio y evaluación del control interno.

Un programa de auditoría es importante para el examen que realizará el auditor debido a que éste le sirve para :

- a) Desarrollar la auditoría y obtener resultados satisfactorios,
- b) Configuran una visión global del trabajo,

- c) Permiten una adecuada asignación y distribución de personal destinado a la auditoría,
- d) Delimitan las responsabilidades y controlan el trabajo,
- e) Facilitan los procedimientos,
- f) Guiar a los ayudantes en el desarrollo del trabajo,
- g) Controlar el tiempo real y compararlo con el estimado,
- h) Determinar el trabajo que falta por realizarse
- i) Contribuyen a mejorar el proceso de revisión a medida que se va determinando cada área.
- j) Sirve de base para estimar los honorarios,
- k) Servir de base para futuras auditorías.

En resumen la importancia de los programas radica en que le servirán al auditor de guía en la realización de la auditoría, por lo que deben contener claramente las fases a seguir para efectuar la revisión de cada área en examen.

3.3 OBJETIVOS DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA

Un programa de auditoría es un enunciado ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría y que han

de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad con los que se han de aplicar.

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

"Algunos objetivos básicos de un programa de auditoría son los siguientes:" ²²

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

3.4 ELEMENTOS PARA LA FORMULACION DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA

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

²² Arthur Homes, Principios de Auditoria, 8ª. edición, México 1994

1. NORMAS, PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORIA

NORMAS DE AUDITORIA:

“Una de las herramientas importantes para llevar a cabo el plan satisfactorio de auditoría es la constante supervisión, ya que la supervisión debe ejercerse en todas las fases de la auditoría. La evidencia de la supervisión efectuada es importante porque:”²³

a) El auditor debe de comparar que cumplió con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, ya que son las que dan los requisitos mínimos de calidad relativo a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

Entre estas normas tenemos:

- Las Normas Personales
- y las Normas Relativas a la Ejecución del trabajo
- y cualquier otra normativa técnica que sirve de apoyo a las normas de auditoría generalmente aceptadas para el desarrollo de la auditoría realizada.

para comprobar al cliente o a terceras personas interesadas en opinar sobre la auditoría practicada. La constancia del examen practicado, quedará plasmado en :

²³ Normas y Procedimientos de Auditoria, 9ª. edición, México 1997

- LOS PAPELES DE TRABAJO: los cuales son de vital importancia para el auditor, ya que estos le servirán para:

- Fundamentar su opinión
- Efectuar declaraciones posteriores
- Para probar la solidez, claridad y responsabilidad profesional de su trabajo
- EN LAS CARTAS ENVIADAS AL CLIENTE: sobre problemas específicos o bien en un Memorándum de carácter interno.

Las Normas de Auditoría son el marco conceptual en donde se definen los procedimientos aplicables y su adaptación general en función de los resultados por obtener, ya que son las normas de auditoría las que controlan la naturaleza y alcance de la evidencia que ha de obtener por medio de los procedimientos ejecutados.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA:

Conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o ha un grupo de hechos y circunstancias relativos a los Estados Financieros examinados, y mediante los cuales el auditor obtiene las bases para fundamentar la opinión. Los procedimientos de auditoría

pueden variar en base a la naturaleza de lo que esta siendo auditado y del alcance de la revisión.

TÉCNICAS DE AUDITORIA:

Son métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional. Entre las técnicas más conocidas se encuentran: Estudio General, Análisis, Inspección, Confirmación, Investigación, Declaración, Certificación, Observación y Calculo.

2.ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

El estudio y evaluación del control interno se realiza con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que el "auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".²⁴

²⁴ Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas, 10ª. edición, México 1996

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

- a) El Cuestionario sobre el control Interno
- b) El Programa de Examen.

En la preparación del programa de auditoría y en su ejecución no debe olvidarse nunca el control Interno, el cual será responsabilidad de la administración el diseñar y operar controles internos para ayudar al logro, en tanto sea factible, del comportamiento ordenado y eficiente del negocio, incluyendo cualquier aspecto ambiental que pueda tener un efecto importante en los Estados Financieros de la entidad. Es ahí donde el auditor necesita obtener una comprensión de las políticas y procedimientos significativos con respecto a su monitoreo y control (los controles ambientales de la entidad) para planear la auditoría y desarrollar procedimientos adecuados para obtener resultados satisfactorios.

3.5 FORMATO Y CONTENIDO DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA

En el desarrollo del programa de auditoría el auditor deberá preparar un plan en el que establecerá los procedimientos y objetivos para cada área. La descripción de operaciones y actividades servirá como instructivo

para las personas que intervienen en el examen y como medio para controlar ejecución del trabajo.

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

POR SU FORMA: En cuanto a la forma los programas comprenden lo siguiente:

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

Los programas de auditoría deben incluir procedimientos que no solo se limiten al reconocimiento de los registros contables, sino que además establezcan procedimientos que vayan más allá de los libros y registros.

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

- a) Oportunidad: época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar.
- b) Alcance: la relación que guarda el número de partidas individuales que forman la partida total

se denomina extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la auditoría, ya que es aquí donde se define lo que debe incluir el procedimiento.

- c) **Objetivos:** Determinar los propósitos generales y específicos a examinar.
- d) **Generalidades:** Descripción de aspectos generales de las cuentas a examinar.
- e) **Procedimiento:** Descripción clara y breve del procedimiento.
- f) **Auditor:** Persona responsable del trabajo asignado.
- g) **Observaciones:** Aclaraciones de aspectos especiales en relación con el examen practicado.

3.6 CLASIFICACION DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA

Atendiendo el nivel de detalle los programas de auditoría se clasifican en :

a) Programas Generales

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

b) Programas Detallados:

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

Por el grado de relación que tienen con un trabajo concreto, los programas se clasifican en:

a) Programas Estándar

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

b) Programas Específicos o la Medida

Describen procedimientos de objetivos particulares, su uso es limitado pues no pueden ser utilizados en otras empresas.

3.7 DISEÑO DE PROGRAMAS DE AUDITORIA AMBIENTAL.

El diseño de programas de auditoría Ambiental están orientados a dos áreas que son el Área de Gestión Financiera y Administrativa, consideradas estas dos áreas como puntos críticos o claves, ya que forman parte del hacer cotidiano de la forma operativa de cualquier entidad económica.

Para llevar a cabo el estudio del diseño de estos programas, fue necesario conocer controles internos de empresas industriales que de alguna manera tienen participación directa e indirecta con el entorno, para diagnosticar de alguna manera sus formas de operación, las leyes por las que se regulan, y especialmente evaluar si este tipo de industrias cuentan en la actualidad con algún tipo de políticas medioambientales o estudios que les permita medir sus recursos productivos en el largo plazo tomando en cuenta los recursos naturales de los que se sirven para la sobre-vivencia de mercado, es decir en el marco de una economía sostenible con sentido ecológico y social. Para ello se visitaron las empresas Agro-azucareras de El Salvador como son los Ingenios productores de azúcar y sus derivados, de los cuales se obtuvo diagnóstico. (VER ANEXO 4)

En la actualidad y según diagnóstico de las empresas visitadas (Agro-azucareras) están consientes que contaminan a través de sus procesos productivos el ambiente, particularmente focos radiales de agua, ya que por lo general este tipo de industria casi siempre opera en radios cercanos a ríos, quebradas, y radios de población. (VER ANEXO 4) Esto ha permitido que la

industria azucarera especialmente los ingenios hayan sido objeto de demandas por las poblaciones adyacentes a ellos por los focos de contaminación. A raíz de esto y por nuevas legislaciones ambientales, este tipo de industrias han tomado iniciativas internas de promover programas operativos con metas ambientales para disminuir el impacto negativo del proceso de producción del azúcar, ya que según los resultados obtenidos este tipo de industria contamina a través de vertidos de gases como el humo, vertido de aguas residuales (vertidos líquidos), vertidos sólidos como el bagazo y cachaza (lodo producido por la materia prima como es la caña de azúcar).

A raíz de estos problemas de contaminación, este tipo de industria ha adoptado medidas ambientales de carácter interno primero para cumplir con la legislación ambiental existente y mitigar o frenar tipos de contaminación. Por ejemplo para disminuir los gases (humo) estas industrias colocan en las calderas purificadores de humo, cuentan con programas de clarificación de aguas residuales que luego son incorporados a los yacimientos naturales, cuentan además con programas de reforestación de árboles por daños que puedan ocasionar al llegar la quema de cañaverales, cuentan además con reciclajes de desecho por

ejemplo una parte del bagazo es utilizado como combustible dentro del mismo ingenio y otra parte de la miel que no es utilizada en azúcar destinada para el consumo es utilizada como miel para concentrado de ganado y aves de corral.

Actualmente a este tipo de industrias se les exige por las instituciones financieras o cualquier organismo de carácter financiero estudios de impacto ambiental para poder ser sujetos de crédito, por lo que tienen que estar preparados con este tipo de estudios para cualquier entidad que se los requiera.

El objetivo de los resultados obtenidos con este tipo de industrias es para fortalecer la propuesta del Diseño de los programas que a continuación se presentan en las dos áreas, estos son modelos o patrones que incluyen procedimientos que pueden ser modificados a criterio del profesional contable, es decir no son rígidos sino que pueden ser adaptados a las necesidades que se presenten.

3.7.1 PROGRAMAS DEL AREA DE GESTION ADMINISTRATIVA

Los programas han sido clasificados de la siguiente manera:

- a) Programas Generales: Que incluyen diagnóstico y conocimiento del negocio así como del área geográfica en donde operan la industria.

- b) Programa de Planificación: Este tipo de programas evalúan si la entidad cuenta con planes trazados dentro de sus estrategias comerciales especialmente los que tengan que ver con asuntos ambientales en el corto y el largo plazo.

- c) Programa sobre Leyes y Regulaciones Ambientales.
 - Permisos o licencias ambientales.
 - Normativa técnica de higiene y seguridad ambiental.
 - Tratamiento sobre control manejo y registro de materiales peligrosos.

AUDITORIA AMBIENTAL

PROGRAMA DE AUDITORIA: ASPECTOS GENERALES

OBJETIVO GENERAL : Evaluar generalidades de la empresa y políticas medioambientales.

OBJETIVO ESPECIFICO: -Evaluar estructura organizativa.
-Verificar medidas ambientales.
-Solicitar manuales de operación.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACIÓN
<p>1.Solicite Organigrama de la organización.</p> <p>2.Analice si la estructura organizativa cuenta con una unidad o departamento de asuntos ambientales.</p> <p>3.De acuerdo al procedimiento anterior solicite, manual en donde se describan las políticas medioambien-</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>tales, y enumérelas.</p> <p>4.determinar si se mantiene registros o archivos de información de riesgos ambientales relativos al tipo de industria en que se desenvuelven.</p> <p>5.Evaluar si se emiten informes sobre la Gestión Ambiental y analice:</p> <p>-resultados.</p> <p>-periodos en que se presentan.</p> <p>6.Analice si la entidad ha instalado políticas de control ambiental para identificar y evaluar:</p> <p>a)Riesgo ambiental por el tipo de industria en que operan.</p> <p>b)monitoreo del cumplimiento de leyes y regulaciones ambientales</p> <p>c)cambios en la Legislación ambiental que se considere afecten a la empresa.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>d)políticas para el manejo de reclamaciones sobre daños ambientales.</p> <p>7. Solicite estudios de impacto ambiental relativos al tipo de industria en que se desenvuelve.</p> <p>8. Si existe estudio de impacto ambiental, evalúe diagnostico.</p> <p>9. Agregue a continuación cualquier procedimiento de Auditoría que considere necesario según las circunstancias.</p> <p>10. Concluya, de acuerdo con los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR: _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

AUDITORIA AMBIENTAL.

PROGRAMA DE AUDITORIA: PLANIFICACIÓN AMBIENTAL

OBJETIVO GENERAL : Evaluar si se cuenta con planes, -
Políticas y presupuestos destina -
al medio ambiente.

OBJETIVO ESPECIFICO : - Examinar planes ambientales a -
Corto y largo plazo.
-Verificar si se cuenta con presu
puesto ambientales.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>1.Verifique si la entidad cuenta con una unidad de planificación.</p> <p>2.Determine si existen políticas de planificación que incluya medidas ambientales a corto y largo plazo.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>3.Examine que unidades, secciones o departamentos presentan presupuestos ambientales</p> <p>4.Solicite y Examine presupuestos - ambientales a corto y largo plazo.</p> <p>5.Verifique si se da cumplimiento a los presupuestos ambientales por las unidades involucradas.</p> <p>6.Examine si los planes y presupuestos son revisados durante el período de gestión y cada cuanto tiempo.</p> <p>7.Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoría que considere necesario según las circunstancias del caso.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>8. Concluya, de acuerdo con los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR: _____</p> <p>REVIDADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

AUDITORIA AMBIENTAL

PROGRAMA DE AUDITORIA: PERMISOS O LICENCIAS AMBIENTALES.

OBJETIVO GENERAL : Evaluar los tipos de permisos o licencias ambientales con que cuenta la compañía.

OBJETIVO ESPECIFICO : Verificar si los permisos o licencias ambientales son vigentes y no presentan irregularidades.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>1.Solicite un listado de licencias ambientales otorgadas .</p> <p>2.De acuerdo al procedimiento anterior solicite un listado de las actividades que requieren permisos ambientales.</p> <p>3.Verifique fechas de otorgamiento de los respectivos permisos o licencias para operar.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>4. Identificar que instituciones u organismos son los encargados de otorgar los permisos correspondientes.</p> <p>5. Determinar si los permisos ambientales han sido supervisados por las instituciones correspondientes.</p> <p>6. De acuerdo al procedimiento anterior examine:</p> <p>a) Cuando fue la última fecha de inspección.</p> <p>b) Con que frecuencias se llevan a cabo estas inspecciones y detalle.</p> <p>c) Correspondencia sobre observaciones de estas inspecciones y detalle.</p> <p>7. Verifique que cláusulas estipula la licencia o permiso ambiental y proporcione detalles.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>8.Verifique si el permiso estipula fianzas de cumplimiento ambiental.</p> <p>9.Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoría que considere necesario, según las circunstancias del caso.</p> <p>10.Concluya de acuerdo con los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR: _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

AUDITORIA AMBIENTAL.

PROGRAMAS DE AUDITORIA: NORMAS TECNICAS DE HIGUIENE Y SEGURIDAD AMBIENTAL.

OBJETIVO GENERAL : Evaluar de acuerdo a la actividad productiva, los tipos de normativa técnica de calidad, higiene y seguridad ambiental.

OBJETIVO ESPECIFICO : Determinar si tienen efecto de aplicación, normas técnicas de calidad productiva, normas de higiene y seguridad ambiental.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACIÓN
<p>1. Investigar si es aplicable a la compañía algún tipo de normativa técnica.</p> <p>2. De acuerdo al procedimiento anterior solicitar listado de normas técnicas que se refieran a calidad -</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>Productiva , higiene y seguridad ambiental.</p> <p>3.En caso de existir normativas técnicas, investigue si se cuenta con algún tipo de certificación acreditada por las respectivas entidades.</p> <p>4.verificar si los diferentes tipos de certificación se supervisan por las instituciones emisoras.</p> <p>5.Examinar a través de correspondencia si la compañía a sido sancionada por violar algún tipo de certificación obtenida, proporcione detalle del tipo de certificación y sanción.</p> <p>6.Agregue a continuación cualquier -</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>Procedimiento de auditoria que considere necesario, según las circunstancias del caso.</p> <p>7. Concluya de acuerdo con los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR: _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

AUDITORIA AMBIENTAL.

PROGRAMAS DE AUDITORIA : TRATAMIENTO SOBRE EL MANEJO Y
CONTROL DE MATERIALES PELIGRO-
SOS.

OBJETIVO GENERAL : Evaluar tratamiento sobre el
Manejo y control de materiales
Peligrosos.

OBJETIVO ESPECIFICO : Verificar que las sustancias
utilizadas por la Compañía
reciban el adecuado tratamiento
en su oportunidad.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>1.Solicite un listado de materiales y sustancias de alto riesgo ambiental.</p> <p>2.De acuerdo al procedimiento, verificar que entes reguladores calificarán dichos materiales de alto -</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>Riesgo ambiental.</p> <p>3.Examinar si la compañía introduce y distribuye sustancias peligrosas y verifique si cuenta con la autorización correspondiente.</p> <p>4.Verificar si la compañía lleva registros de importación de materiales y sustancias peligrosas.</p> <p>5.Investigar si la compañía tiene conocimiento sobre responsabilidad penal en caso de incumplir la normativa que regula la utilización de materiales y sustancias peligrosas.</p> <p>6. Verificar si la entidad genera desechos de alto riesgo de contaminación de acuerdo a la actividad productiva.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACIÓN
<p>7. De acuerdo al procedimiento anterior evalúe si la compañía cuenta con medidas ambientales adecuadas, para tratamiento de los diferentes tipos de desechos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Desechos sólidos. b) Desechos líquidos. c) Desechos gaseosos. <p>8. Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoría que considere necesario, según las circunstancias del caso.</p> <p>9. Concluya de acuerdo con los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR: _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

3.7.2 PROGRAMAS DEL AREA DE GESTION FIANCIERA

Los programas de esta área han sido clasificados de la de la siguiente manera:

- a) PROGRAMAS SOBRE ACTIVOS FIJOS DESTINADOS A LA PRODUCCIÓN.
 - 1.) Programa sobre Compras de propiedades planta y equipo destinado a la protección ambiental.
 - 2.) Programa sobre provisiones de Depreciación
 - 3.) Programa sobre cumplimiento de requisitos legales y comerciales en los activos fijos destinados a la producción.

AUDITORIA AMBIENTAL

PROGRAMA DE AUDITORIA: COMPRAS DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO DESTINADOS A LA PROTECCIÓN AMBIENTAL.

OBJETIVO GENERAL : Verificar la existencia de activos fijos cuya adquisición esta destinada a disminuir el deterioro ambiental, así como su adecuado registro, presentación y control de los mismos.

OBJETIVO ESPECIFICO : Examinar la necesidad de la adquisición del activo así como el mejoramiento ambiental en el proceso de producción que conlleva su incorporación.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>1.Listar los activos fijos propiedad de la empresa y aquellos otros que están en arrendamiento cuya adquisición fue para contrarrestar el impacto ambiental generado por los activos obsoletos.</p> <p>2.Verificar el registro contable sobre la adquisición de los activos más nuevos de la empresa.(a menos de un año).</p> <p>3.Verificar los acuerdos de junta directiva donde autoricen la adquisición de activos fijos destinados a la protección ambiental.</p> <p>4.Examine la existencia de cotizaciones de proveedores relacionado a la adquisición del</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>activo fijo y si la opción adquirida fue la más conveniente.</p> <p>5.Verifique si existe un departamento o responsable encargado del manejo y control del activo fijo.</p> <p>6.Cerciórese de la existencia de los activos fijos así como la adecuada codificación de estos. Según ultimo inventario efectuado por la empresa.</p> <p>7.Verificar que el comprobante de la compra de los activos fijos cumpla con los siguientes requisitos.</p> <p>a)Descripción del bien recibido.</p> <p>b)Precio de bien pactado según cotización.</p> <p>c)Elaborado a nombre de la empresa.</p> <p>d)Que el numero de registro sea el de la empresa.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>8.En el caso de existir mejoras en los activos fijos cerciorarse que estas vallan encaminadas a alargar la vida útil de estos, así como a disminuir el efecto contaminante en el medio ambiente.</p> <p>9.Verificar el saldo contable así como la adecuada revelación en los Estados Financieros según Normas Internacionales de Contabilidad.</p> <p>10.Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoria que considere necesario según las circunstancias.</p> <p>11.Concluya de acuerdo con los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR : _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA : _____</p>			

AUDITORIA AMBIENTAL

PROGRAMA DE AUDITORIA: PROVISIÓN DE LA DEPRECIACIÓN

OBJETIVO GENERAL : Verificar se este aplicando la depreciación de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad en los activos fijos productivos.

OBJETIVO ESPECIFICO : Verificar que la depreciación este calculada en base a porcentajes técnicos y legales y su adecuada presentación en los Estados Financieros.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
1.solicite el cuadro de depreciación relacionados aquellos activos adquiridos para disminuir el impacto ambiental.			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>2.Efectuar comparaciones del cuadro de depreciación versus documentos de compra donde se comparen valores a depreciar, fecha de adquisición, valor residual, vida útil, etc.</p> <p>3.Verificar que métodos de depreciación es utilizado por la empresa:</p> <p>a)Línea recta .</p> <p>b)Doble saldo decreciente.</p> <p>c)Unidades producidas.</p> <p>d)Años dígitos.</p> <p>e)otros.</p> <p>4.Verificar las operaciones aritméticas del cuadro de depreciación y concluir sobre la razonabilidad de esta.</p> <p>5.comprobar la aplicación consistentes en el monto de la depreciación-</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>de acuerdo al método utilizado.</p> <p>6.Determinar en caso de existir un cambio en el método de depreciación la adecuada revelación en las notas a los Estados Financieros.</p> <p>7.Elaborar cédulas de cruzamientos entre el cuadro de la depreciación y los registros contables. Verifican- do igual número de activos y otros atributos similares.</p> <p>8.Verificar la aplicación sobre ventas de activos fijos, cerciorándose de la reversión de la depreciación total y la eliminación del activo en el cuadro.</p> <p>9.Investigar que criterio se toma para establecer el porcentaje de de- preciação a los bienes:</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>a) criterio financiero.</p> <p>b) criterio legal.</p> <p>c) otros.</p> <p>8. Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoría que considere necesario, según las circunstancias.</p> <p>9. Concluya de acuerdo con los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR: _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

AUDITORIA AMBIENTAL

PROGRAMA DE AUDITORIA : CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS LEGALES Y COMERCIALES EN LOS ACTIVOS FIJOS DESTINADOS A LA PRODUCCIÓN.

OBJETIVO GENERAL : Evaluar requisitos legales en los activos fijos utilizados en el proceso de producción.

OBJETIVO ESPECIFICO : Comprobar que los activos fijos utilizados en el proceso de producción cumplen con requisitos legales y técnicos con el objeto de evitar posibles efectos de contaminación ambiental.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>1.Verificar si existen regulaciones en el uso de algunos activos fijos como respuesta a cambios en la legislación local por protección al medio ambiente.</p> <p>2.Indagar si la administración ha considerado el efecto de las materias ambientales en la gestión y políticas internas, reconociendo el efecto en los Estados Financieros que estos puedan generar el no incluirse.</p> <p>3.Indagar si alguna institución ha efectuado auditorias relacionado a la contaminación que generan algunos activos fijos utilizados en el proceso de producción.</p> <p>4.Indagar con la administración si el departamento de auditoria interna ha considerado en la planeación del</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>Trabajo el llevar a cabo procedimientos de auditoria ambiental.</p> <p>5.comprobar si existe una autoridad competente que autorice las compras de maquinaria de producción que pueda tener impacto en el ambiente.</p> <p>6.Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoría que considere necesario , según las circunstancias.</p> <p>7.Concluya, de acuerdo con los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR : _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

b) PROGRAMAS SOBRE COMPROMISOS Y CONTINGENCIAS
AMBIENTALES.

- 1.) Programa sobre fondos ambientales.
- 2.) Programa sobre incumplimientos a leyes y regulaciones ambientales.
- 3.) Contratos de seguridad de seguro por riesgos ambientales.

AUDITORIA AMBIENTAL

PROGRAMA DE AUDITORIA: FONDOS PARA OBLIGACIONES
AMBIENTALES.

OBJETIVO GENERAL : Evaluar provisiones de fondos
para riesgos ambientales.

OBJETIVO ESPECIFICO : -Verificar razonabilidad de pro-
visión estimada.
-Comprobar que la presentación y
registro se cumpla de acuerdo
a Normas Internacionales de
contabilidad.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
1.Solicitar libro de junta directiva para verificar la existencia de punto de acta sobre creación de fondo ambiental.			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>2.De acuerdo al método anterior verificar y listar que los criterios adoptados para la determinación del monto del fondo ambiental.</p> <p>3.Comprobar que la estimación del fondo ambiental sea presentado y revelado en los Estados Financieros de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.</p> <p>4.Analice si el monto del fondo ambiental están de acuerdo a los criterios establecidos por la empresa lo cual amerite aumento o disminución según corresponda.</p> <p>5.Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoría que considere necesario, según las circunstancias.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>6. Concluya, de acuerdo con los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR: _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

AUDITORIA AMBIENTAL

PROGRAMA DE AUDITORIA: CUMPLIMIENTO A LEYES Y REGULACIONES AMBIENTALES.

OBJETIVO GENERAL : Evaluar incumplimiento a Leyes y - Regulaciones Ambientales.

OBJETIVO ESPECIFICO : Verificar si la entidad ha infringido algún tipo de regulación local - en materia ambiental y verificar la provisión efectuada.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>1.Solicite historial de multas y procedimientos legales relacionados con problemas ambientales.</p> <p>2.Revisar libro de Junta Directiva a efecto de determinar la existencia de puntos relacionados con demandas ambientales .</p> <p>3.Verificar la existencia de pasivos relacionados al incumplimiento de leyes y regulaciones ambientales.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>4.Compruebe si el pasivo ambiental ha sido revelado en los Estados Financieros y notas anexas de acuerdo a normas internacionales de contabilidad.</p> <p>5.Examine si a la fecha de la revisión no existen demandas jurídicas sobre infracciones ambientales pendientes de pago.</p> <p>6.Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoría que considere necesario según las circunstancias.</p> <p>7.Concluya de acuerdo a los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR: _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

AUDITORIA AMBIENTAL

PROGRAMA DE AUDITORIA : CONTRATOS DE SEGUROS POR RIESGOS
AMBIENTALES.

OBJETIVO GENERAL : Evaluar contratos de seguros por
Riesgos ambientales.

OBJETIVO ESPECIFICO :

-Verificar pólizas vigentes de -
seguros ambientales.

-Examinar suma aseguradas.

-Verificar tipos de Riesgo que -
cubre el seguro.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>1.Examine si la entidad cuenta con seguros para riesgos ambientales.</p> <p>2. Si existe seguro por riesgos ambientales, Verificar:</p> <p>a)cuales son las condiciones del contrato o póliza.</p> <p>b)el monto de la suma asegurada.</p> <p>c)vigencia del contrato o póliza.</p> <p>3.Evaluar que tipo de riesgo cubre el seguro.</p> <p>4.verifique que los seguros adquiridos para este fin hayan sido contabilizados y revelados adecuadamente en los Estados Financieros.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>5.Comprobar mediante las respectivas pólizas, si dichos seguros han sido pagados por anticipado, coteje los documentos con los registros contables para corroborar la veracidad de estos.</p> <p>6.Verificar si todos los contratos de seguros han sido celebrados con una sola compañía.</p> <p>7.Coteje los comprobantes de egreso en concepto de primas de seguro con la respectivas pólizas con los recibos extendidos por la compañía aseguradora para determinar la razonabilidad de cantidades o montos.</p> <p>8.Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoría que considere necesario, según las</p>			

c) PROGRAMAS SOBRE INVERSIÓN Y DESARROLLO AMBIENTAL.

1.) Programas sobre Inversiones en proyectos Ambientales.

2.) Programas sobre Gastos de Restauración Ambiental.

AUDITORIA AMBIENTAL

PROGRAMA DE AUDITORIA : INVERSIONES EN PROYECTOS
AMBIENTALES.

OBJETIVO GENERAL : Evaluar inversiones de naturaleza
Ambiental.

OBJETIVO ESPECIFICO : -Verificar tipos de inversiones.
-Comprobar erogaciones efectua-
das.
-Analizar registros y presenta -
ción en los Estados Financieros.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>1.Solicitar y revisar juntas de ad- administración para cerciorarse de puntos relacionados a inversiones de carácter ambiental.</p> <p>2.Verificar y listar los tipos de inversiones ambientales.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>3.Solicitar a la unidad de auditoria interna(si hubiese) informes sobre estudios y evaluaciones para realizar dichas inversiones.</p> <p>4.De acuerdo al procedimiento anterior documentar montos de inversión realizados al medio ambiente.</p> <p>5.Verificar si dentro de las inversiones realizadas se incluyen inversiones tecnológicas para la diversidad productiva y ambiental.</p> <p>6.Verifique si el tratamiento contable de las inversiones ambientales en los Estados Financieros y notas anexas están de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>9. Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoría que considere necesario según las circunstancias.</p> <p>10. Concluya, de acuerdo a los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR: _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

AUDITORIA AMBIENTAL

PROGRAMA DE AUDITORIA : GASTOS DE RESTAURACIÓN AMBIENTAL

OBJETIVO GENERAL : Evaluar si la entidad ha planeado invertir en proyectos para disminuir los problemas de contaminación ambiental generados por la actividad productiva.

OBJETIVO ESPECIFICO : Verificar si la entidad ha ejecutado programas de restauración ambiental durante su actual dirección y/o administración.

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
1.Solicitar a la gerencia los reparos otorgados por las autoridades competentes en donde se ha impuesto sanciones por daños al medio ambiente .			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>2.Solicitar los acuerdos de junta directivas donde se autoriza llevar a cabo proyectos de restauración ambiental.</p> <p>3.Indagar si los proyectos de restauración ambiental obedecen a decisiones tomadas por la administración o ha presiones legales ejercidas por las instituciones competentes.</p> <p>4.Si el procedimiento anterior fue afirmativo en relaciones ejercidas por las instituciones estatales indague que circunstancias originaron dichas acciones.</p> <p>5.Verificar si existen beneficios mercadotécnicos relacionados con proyectos de restauración ambiental aplicados por la empresa .</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>6.Verificar el tratamiento contable dado a los proyectos de restauración ambiental en la empresa.</p> <p>7.Verifique que unidad de la empresa es la encargada de monitorear este tipo de proyectos ambientales ejecutados por la empresa.</p> <p>8.Solicitar al departamento de auditoria interna las cartas de gerencias relacionados con la revisión de los proyectos ambientales ejecutados por la empresa.</p> <p>9.Investigar si el auditor externo efectúa auditoria operacional a los proyectos ambientales ejecutados por la empresa.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>10.Verifique que las erogaciones de los proyectos de restauración ambiental estén registrados adecuadamente en asientos contables y que cuenten con la documentación necesaria para su respaldo.</p> <p>11.Evaluar si los programas de restauración ambiental están dirigidos a:</p> <p>a)restauración de suelos.</p> <p>b)clarificación de aguas.</p> <p>c)reforestación.</p> <p>d)otros.</p> <p>12.Compruebe que los gastos de los proyectos de restauración ambientales sean revelados adecuadamente en los Estados Financieros, de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad y Normas de Contabilidad Financiera.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REF P/T	HECHO POR	FECHA Y OBSERVACION
<p>13. Agregue a continuación cualquier procedimiento de auditoría que considere necesario según las circunstancias.</p> <p>14. Concluya de acuerdo a los resultados del trabajo realizado.</p> <p>HECHO POR : _____</p> <p>REVISADO POR: _____</p> <p>FECHA: _____</p>			

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

- 1- La Auditoría Ambiental debe de ser orientada a las áreas de Gestión Financiera y Administrativa, ya que es aquí donde se obtienen los elementos valorativos para llevar a cabo las pruebas pertinentes y obtener los resultados planeados.

- 2- La Auditoría Ambiental como rama de la Auditoría:
 - Comprende una nueva gama de conocimientos técnicos los que a la fecha en el campo de la profesión contable no han sido difundidos por los Organismos responsables en la materia, existiendo desconocimiento por parte de los usuarios.

 - Retoma de la Auditoria de Estados Financieros Normas y Principios Técnicos en la Planificación y Ejecución de la misma.

- Se basa en la Legislación Ambiental de cada país, por lo que es necesario que los profesionales y responsables de las empresas conozcan de las regulaciones ambientales existentes.

3- A través del Estudio de la Auditoría Ambiental el profesional contable podrá:

- Identificar áreas y aspectos relevantes de evaluar en este campo de auditoría.
- Formar un análisis crítico para las pruebas y alcance de las mismas.

4- los programas y procedimientos diseñados en el presente trabajo de investigación:

- son un aporte orientado a áreas específicas que sirvan como instrumento evaluador en la ejecución de futuras auditorías ambientales.
- Esto permitirá que se le de importancia a temas relacionados con el medio ambiente y con la practica contable y de auditoría, tomando en

cuenta Normas y Principios de Aceptación
General en el campo profesional.

RECOMENDACIONES

- 1- Se recomienda que en una Auditoría Ambiental sea necesario el evaluar el control interno de las áreas de Gestión Financiera y Administrativa con el propósito de obtener confianza y así determinar el alcance de las pruebas.

- 2- Se recomienda a los profesionales de la contaduría pública, revisar y analizar:
 - Toda documentación técnica que incluya temas ambientales para valorar la correcta aplicación y registro de transacciones ambientales y su impacto en la cifras mostradas en los Estados Financieros.
 - Incluir lo relacionado a Auditoría Ambiental como una unidad de estudio en alguna de las materias relacionadas al área, para que se haga del conocimiento general.
 - Analizar las normas de Auditoría que incluyen temas ambientales, así como la base técnica en que se fundamentan este tipo de auditorías.

3- Se recomienda que los programas y procedimientos propuestos en el presente trabajo de investigación:

- se analicen y discutan por parte de los profesionales de la contaduría pública, ya que estos proporcionan parámetros para identificar áreas a auditar,
- y que estos a la vez sean puestos a disposición de todo profesional y estudiante interesado, así como Instituciones como Ministerio del Medio Ambiente y CONACYT.

4- Se recomienda a los usuarios del presente trabajo de investigación que los programas y procedimientos diseñados como propuesta de Investigación son un estudio y análisis de Normas de Auditoría que incluyen los temas ambientales, y que por consiguiente estos pueden ser adaptados a las necesidades que se les presenten, sin dejar de lado normas y principios de aceptación general dentro de la profesión contable.

BIBLIOGRAFÍA

Amaya Medrano Christian Omar. Diseños de Programas de Auditoría Operativa para la Municipalidades. UES 1999

Cruz Landos. Aplicación de la Ley del Medio Ambiente y sus Efectos en la Contabilidad Agrícola Ambiental en El Salvador, Marzo del 2000.

Delfliese. Auditoria Montgomery, 8^a. Edición 1994

Gómez Ceja, Guillermo. Planeación y Organización de Empresas. 8^a. Edición, 1994. McGraw Hill/Interamericana de Mexico, Sa de CV

Guillén Argüelles Elisa. /La Etica del Contador Público en la protección del ambiente-ambiente ecológico [WWW.ht/](http://www.ht/)

Holmes Arthur. Auditoría I, 9^a. Edición 1994, México

Holmes Arthur. Principios de Auditoria. 9^a. Edición 1994, México.

Harrison Lee. Manual de Auditoria Ambiental. 2^a. Edición. MacGraw Hill.Interamericana Editores, SA de CV, México. 1998

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Declaraciones sobre Normas de Auditoria, tomo 4, SAS 57, México 1995.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas Internacionales de Contabilidad, (NIC) México 1995.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas y Procedimientos de Auditoría, 9ª. Edición 1997.

James A. Cashin. Contabilidad Intermedia I, 1ª. Edición, McGraw Hill de México, SA de CV, 1983.

La Auditoria Ambiental.<http://ambiente ecológico.com>

Mendoza Orantes Ricardo. Recopilación de Leyes Tributarias. Ley del Código de Comercio, 1999.

Normas Salvadoreñas Recomendadas. Directrices para la Auditoria Ambiental. Procedimientos de Auditoria. CONACYT, 1998.

Normas Salvadoreñas Recomendadas. Sistemas de Gestión Ambiental. CONACYT 1998.

Normas y Procedimientos de Auditoria Generalmente Aceptados: Drafk :la profesión de la Auditoria y el medio ambiente.

Osorio Sánchez. Auditoria 1. primera edición 1984

Penayotou Theodore/Faris Roberth. El Desafío Salvadoreño de la Paz al Desarrollo Sostenible. 1ª. Edición. El Salvador. Harvard Institute for International Develoloymet (HIID) 1997.

Rothery Brian. ISO 14000/ISO 9000. 1ª. Edición en español, México, panorama editorial, SA de CV

Salomón García. Auditoria de Gestión Ambiental: Guía para el profesional de la contaduría Pública. UES. El Salvador, marzo del 2000.

Sampiere Hernández Roberto. Metodología de la Investigación, MacWril-Hill. 2ª edición.

Suárez Suárez Andrés S. La Moderna Auditoria: Un Análisis Conceptual y Metodológico. 1ª. Edición en Español, 1991. McGraw Hill/Interamericana de España, SA
Htt://www.qms.es/ven.sgma.htm

<File://c:/ISO/3razon.htm>

A
U
D
I
T
O
R
I
A

D
E

G
E
S
T
I
O
N

A
M
B
I
E
N
T
A
L

1. AREA DE GESTION ADMINISTRATIVA.



Aspectos de Evaluación

A
R
E
A

S

D
E

E

V
A
L
U
A
C
I
O
N

1. Requisitos Legales y Reguladores
 - a) Leyes Locales
 - b) Códigos de Práctica Industrial
 - c) Acuerdos con Autoridades Públicas
 - d) Directrices no Reglamentarias
2. Identificación de Aspectos Ambientales Significativos
 - a) Emisiones al Aire
 - b) Emisiones al Agua
 - c) Manejo de Residuos
 - d) Contaminación del suelo
 - e) Uso de materias primas y recursos naturales
3. Evaluación de Prácticas y Procedimientos Ambientales
4. Evaluación Políticas Financieras

2. AREA DE GESTION FINANCIERA



Aspectos de Evaluación

1. De los Activos de Producción
 - a) Políticas de Depreciación
 - b) Políticas s/ Compras
 - d) Seguro por riesgos Ambientales
2. Políticas sobre costos de Inversión y Desarrollo Ambiental.
 - a) Inversiones de Restauración del entorno
 - b) Proyectos Ambientalistas
3. Estimaciones y Contingencias Ambientales
 - a) Reservas Ambientales
 - b) Litigios Judiciales
 - c) Estimaciones por violación de leyes y regulaciones

A
U
D
I
T
O
R
I
A

D
E

G
E
S
T
I
O
N

A
M
B
I
E
N
T
A
L

1. AREA DE GESTION ADMINISTRATIVA.



Aspectos de Evaluación

A
R
E
A

S

D
E

E

V
A
L
U
A
C
I
O
N

1. Requisitos Legales y Reguladores
 - a) Leyes Locales
 - b) Códigos de Práctica Industrial
 - c) Acuerdos con Autoridades Públicas
 - d) Directrices no Reglamentarias
2. Identificación de Aspectos Ambientales Significativos
 - a) Emisiones al Aire
 - b) Emisiones al Agua
 - c) Manejo de Residuos
 - d) Contaminación del suelo
 - e) Uso de materias primas y recursos naturales
3. Evaluación de Prácticas y Procedimientos Ambientales
4. Evaluación Políticas Financieras

2. AREA DE GESTION FINANCIERA



Aspectos de Evaluación

1. De los Activos de Producción
 - a) Políticas de Depreciación
 - b) Políticas s/ Compras
 - d) Seguro por riesgos Ambientales
2. Políticas sobre costos de Inversión y Desarrollo Ambiental.
 - a) Inversiones de Restauración del entorno
 - b) Proyectos Ambientalistas
3. Estimaciones y Contingencias Ambientales
 - a) Reservas Ambientales
 - b) Litigios Judiciales
 - c) Estimaciones por violación de leyes y regulaciones

CUADRO COMPARATIVO DEL PROCESO DE LA AUDITORIA AMBIENTAL CON LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

NIAS/ SAS	AUDITORIA AMBIENTAL	SIMILITUD
<p>PROCESO DE AUDITORIA</p> <p>a) PRIMERA ETAPA</p> <p>1. PLANEACION Y SUPERVISION. (SAS22,NIAS300)</p> <p>La planeación adecuada del trabajo de auditoría ayudará a asegurar que se preste atención adecuada a áreas importantes de la auditoría,</p> <p>NIAS/SAS</p> <p>Que los problemas potenciales sean identificados y que el trabajo sea completado en forma expedita. La planeación</p>	<p>PROCESO DE AUDITORIA</p> <p>a) PRIMERA ETAPA</p> <p>1.PREPARACIÓN DE LA AUDITORIA. (ISO 14011)</p> <p>El plan de Auditoría debe ser diseñado de forma que resulte flexible y permita introducir cambios en el énfasis, basados en la información reunida durante la auditoría, así como usar los recursos en forma eficaz. Al comienzo del proceso de audi-</p>	<p>PROCESO DE AUDITORIA</p> <p>a) PRIMERA ETAPA</p> <p>Ambas auditorías coinciden en que se debe planificar para conocer los aspectos a evaluar, Así como adquirir conocimiento del negocio, ya que este ayudará en la identificación de eventos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto importante.</p>

<p>ayudará para la apropiada asignación de trabajo a los auxiliares y para la coordinación del trabajo hecho por otros auditores y expertos. La naturaleza, extensión y oportunidad variará con el tamaño y complejidad de la entidad. La planeación deberá incluir:</p> <p>a) Los asuntos que se relacionan con el negocio de la entidad y la industria en que opera. NIAs 310</p> <p>b) NIA 310/SAS-55: Evaluación</p>	<p>toría, es necesario que el auditor examine la documentación que posee la organización, tales como: declaraciones de la política ambiental, programas y manuales. la planeación debe incluir:</p> <p>AUDITORIA AMBIENTAL</p> <p>a) Identificación de funciones y responsabilidades dentro de la organización.</p> <p>b) procedimientos para auditar los elementos del sistema de gestión ambiental.</p> <p>c) Asignaciones del</p>	
--	--	--

<p>ción del Riesgo y con - troll interno. Las polí- ticas contables de la - la entidad.</p> <p>c) Identificar áreas que puedan que puedan reque- rir consideraciones es- peciales.</p> <p>d) Discusión del tipo de de alcance y oportuni- dad del examen con la gerencia de la entidad, el consejo administrati- vo o su comité de auditoría.</p> <p>b). SEGUNDA ETAPA</p> <p>2. DE LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA.</p> <p>SAS 31/ NIA 500: Eviden- cia de Auditoría:</p>	<p>equipo auditor.</p> <p>d) procedimientos y lis- tas de verificación pa- ra evaluar los elemen- tos de la política am- biental.</p> <p>e) Políticas contables sobre asuntos ambien- tales</p> <p>f) Objetivos y alcance de la auditoría</p> <p>g) Los criterios de au- ditoría.</p> <p>h) Identificación de - unidades organizativas.</p> <p>b). SEGUNDA ETAPA</p> <p>2. REALIZACIÓN DE LA AUDITORIA.</p> <p>NSR ISO 14011: Reco - lección de la Evidencia</p>	<p>b). SEGUNDA ETAPA</p> <p>En esta etapa, también la auditoría ambiental, Se vale de procedimien- tos, evidencias y -</p>
---	---	--

<p>Se obtendrá material de Prueba suficiente y adecuado por medio de la Inspección, observación, Investigación, indagación y confirmación. Evidencia de Auditoría Significa la información que se obtendrá por el auditor para llegar a la conclusión sobre la que se basará la opinión de auditoría.</p> <p>NIA 620: Uso del trabajo de un Experto.</p> <p>Si el auditor tiene la intención de usar los resultados de un traba-</p>	<p>y Hallazgos de Auditoría.</p> <p>Aquí se debe reunir suficiente evidencia que permita determinar si las áreas de gestión ambiental cumplen con los criterios establecidos de la política ambiental.</p> <p>El equipo de auditoría se asegurará que los hallazgos de auditoría estén documentados en forma clara y concisa y respaldada por la evidencia de auditoría.</p> <p>La Consideración de los Asuntos Ambientales. Párrafo 37:</p>	<p>llazgos para sustentar las pruebas realizadas. Y de esta manera dar paso a lo que es la finalización de la auditoría.</p>
---	--	--

<p>Jo como parte de la auditoría, el auditor considerará lo adecuado Del trabajo desempeñado por los expertos ambientales.</p> <p>NIA 250: Conocimiento de Leyes y Reglamentos.</p> <p>Parrafo 9:</p> <p>Es responsabilidad de la Administración asegurar que las operaciones de la entidad sean conducidas de acuerdo a leyes y reglamentos. La responsabilidad por la prevención y detección de incumplimiento descansa en la administración.</p>	<p>Procedimientos incluyen</p> <ul style="list-style-type: none"> - Obtener evidencia - mediante entrevistas - tanto con la administración responsable de los asuntos ambientales. <p>Expertos Ambientales:</p> <p>La auditoría ambiental requiere también que - todas la estimaciones - sobre asuntos ambientales sean tratadas con - con expertos ambientales para un adecuado registro , como las reservas de pasivos, las contingencias por violación de leyes y regulaciones ambientales, entre otros aspectos.</p>	
---	--	--

<p>c) TERCERA ETAPA</p> <p>3. Terminación de la Auditoría.</p> <p>Después de que el auditor ha terminado las pruebas en áreas específicas, es necesario resumir los resultados y desarrollar pruebas adicionales de una naturaleza más general. Aquí se evaluará:</p> <p>1. Revisión de Responsabilidades Contingentes. NIAs 540 Estimaciones Contables para efectos de Auditoría.</p> <p>Por último el auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones</p>	<p>C) TERCERA ETAPA</p> <p>3. Finalización de la Auditoría.</p> <p>La Auditoría se completa una vez que todas las actividades definidas en el plan de Auditoría han concluido y se finaliza con la presentación del informe. El informe contendrá:</p> <p>1. La identificación de la organización auditada y del cliente.</p> <p>2. Los objetivos y alcance de la auditoría.</p> <p>3. El período cubierto por la auditoría y la fecha en que se realizó</p>	<p>C) TERCERA ETAPA</p> <p>3. Finalización de la Auditoría:</p> <p>Esta etapa, difiere de la Auditoría de Estados Financieros en que:</p> <p>a) El informe no tomará los Estados Financieros en conjunto, sino parte de ellos, es decir los puntos o aspectos que tengan relación con los aspectos ambientales.</p> <p>b) contendrá conclusiones respecto a :</p> <p>- Conformidad del Sistema de Gestión Ambiental con respecto al criterio de auditoría utilizada</p>
--	--	---

<p>extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los Estados Financieros tomados como un todo.</p>	<p>la auditoría.</p> <p>4.Los aspectos más relevantes de las áreas auditadas. Como si la organización cumple con las políticas del sistema de gestión ambiental es decir si se le da el monitoreo adecuado, así como los registros contabilizados no estén fuera de los objetivos de la entidad.</p>	
---	--	--

MEMORANDUM DE PLANEACION DE UNA AUDITORIA AMBIENTAL

- I. Términos de Contratación de la Auditoría Ambiental
- II. Objetivos de la Auditoría Ambiental de la Empresa
- III. Antecedentes y Finalidad de la Empresa
- IV. Sistema de Información Contable y de Control
 - a) Políticas Contables y Administrativas financieras.
 - b) Sistemas de Información Contables y Manuales
 - c) Ambiente de Control
 - d) Narrativas del Sistema de Control Administrativo-Financiero.
- V. Análisis Administrativo Financiero
 - a) Análisis de los Procesos Productivos
 - b) Análisis del Entorno Ambiental de la Empresa
- VI. Alcance de la Auditoría Ambiental
- VII. Estudio Administrativo
 - a) Personal Asignado
 - b) Presupuesto de Tiempo y Fechas Claves
 - c) Cronograma de Actividades
 - d) Honorarios

I. GENERALIDADES DE LA EMPRESA.

1.¿Cuánto tiempo tiene la entidad de operar.?

- a) De 1 - 15 años.
- b) De 16- 30 años.
- c) Más de 30 años.

Objetivo: Determinar el tiempo de funcionamiento del Ingenio.

PREGUNTA.	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
a) De 1 - 15 años.	5	56%
b) De 16 -30 años.	0	0%
c) Más de 30 años.	4	44%
TOTALES	9	100%

INTERPRETACIÓN.

Dentro de la Industria Azucarera el 56% se encuentra dentro del rango de 1 a 15 años de estar operando y un 44% tiene más de 30 años . Estos comentan que a pesar de tener algunos años de operar ha sido hasta hace poco que han tomado interés por implantar políticas o acciones ambientales, y esto lo han hecho por exigencias legales.

II. ORGANIZACIÓN.

2.¿Como esta estructurado organizativamente el Ingenio.?

Comente: _____

Objetivo: Determinar la forma de organización de los Ingenios?

INTERPRETACIÓN.

De los nueve ingenios encuestados todos coincidieron que su organización es en base a departamentos los cuales tienen sus funciones y responsabilidades definidas. En los ingenios que se cuentan con políticas medioambientales no existe un departamento que se ocupe del cumplimiento de estas , pero si hay una persona encargada de velar por que estas se ejecuten de acuerdo a lo planeado.

3.¿De acuerdo a la estructura jerárquica quien es el responsable de emitir las políticas Administrativas y Financieras para el funcionamiento operativo del ingenio.?

Comente: _____

Objetivo: Establecer sobre quien recae la responsabilidad de emitir políticas.

INTERPRETACIÓN:

Según los diferentes comentarios obtenidos la responsabilidad de emitir políticas tanto Administrativas como Financieras recae sobre la Junta Directiva, y es esta la encargada de emitir y delegar responsables para la creación de políticas ambientales.

4. ¿De acuerdo a su criterio describa cuales son las funciones de las áreas de Gestión Administrativa y Financiera.?

Comente: _____

Objetivo: Determinar el nivel de conocimiento sobre las Área Administrativas y Financieras.

INTERPRETACIÓN:

En las funciones del área Administrativas, esta el de verificar que las nuevas políticas o acciones orientadas a la protección del medio ambiente se cumplan de acuerdo a lo establecido, al igual que coordinar las actividades ambientales que tengan que ver con los aspectos productivos y financieros del ingenio. Así como estar al tanto de la capacitación al personal o a la persona encargada de la relación del Ingenio y el Medio ambiente en cuanto a Higiene y Seguridad Ambiental.

Dentro de las funciones del área Financiera se tiene el manejo y elaboración de los presupuestos, tomando en cuenta para este, todos aquellos aspectos o cuentas que de una u otra forma puedan afectar el entorno ambiental. Siguiendo las negociaciones con la banca para el financiamiento de prestamos, dentro de lo cual los bancos les exigen la presentación de un informe o diagnostico ambiental para poder otorgarles créditos.

5.¿Existe un responsable (unidad o departamento) que se encargue de la creación de políticas Medio Ambientales.?

SI _____

NO _____

Comente: _____

Objetivo: Establecer si se cuenta con responsables de la creación de políticas medio ambientales.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	9	100%
NO	0	0%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

Los resultados obtenidos en la tabulación de la pregunta revelan que el 100% de los ingenios cuentan con un responsable de la creación de acciones o políticas ambientales. En algunos ingenios el responsable recibe el nombre de supervisor de medio ambiente o unidad de coordinación general ambiental.

III. TRATAMIENTO DE DESECHOS.

6.¿Qué tipos de desechos se generan en el proceso de la producción del Azúcar.?

- a) Sólidos.
- b) Líquidos.
- c) Gaseoso.
- d) Otros.

Comente: _____

Objetivo: Establecer que tipo de desecho son generados por la industria azucarera

PREGUNTA.	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO %		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a) sólidos.	9		9	100%		100%
b) Líquidos	9		9	100%		100%
c) Gaseosos.	9		9	100%		100%
d) Otros	0		0	0%		0%

INTERPRETACIÓN:

Dentro de los tipos de desechos generados por la industria azucarera se encuentran en resultados iguales de un 100% los sólidos, líquidos y gaseosos. Siendo estos los que contaminan en mayor grado al ambiente, es por ello que dichos desechos se encuentran regulados por la Ley del Medio Ambiente a lo cual las Industrias deben cumplir para no tener problemas de aspectos legales.

7.¿Se les da algún tratamiento a los desperdicios generados por el proceso de producción del azúcar.?

SI _____

NO _____

Objetivo: Determinar si es aplicable algún tratamiento a los diferentes desechos generados por la Industria.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	9	100%
NO	0	0%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

La tabulación de la pregunta da como resultado que el 100% de las entidades encuestadas les dan tratamiento a los desperdicios. Entre sus comentarios se tienen que lo hacen por exigencias legales y de esta forma no verse afectados financieramente.

8. Si la respuesta anterior es afirmativa ¿Cuál de los siguientes literales es utilizados.?

- a) Transformación de abono orgánico.
- b) Transformación de subproductos.
- c) Reciclaje.
- d) Otros.

Comente: _____

Objetivo: Establecer los tipos de tratamientos utilizados para los desechos.

PREGUNTA.	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO %		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a) Transformación de abono orgánico	9		9	100%		100%
b) Transformación de un subproducto	8	1	9	89%	11%	100%
c) Reciclaje.	6	3	9	67%	33%	100%
d) Otros.	3	6	9	33%	67%	100%

INTERPRETACIÓN:

Entre los tratamientos que se utilizan con mayor frecuencia se tiene con un 100% la transformación de abono orgánico , con un 89% la transformación de un subproducto, un 67% reciclan los desechos y un 33% otros entre los que se mencionan, alimento para animales, aguas residuales.

9.¿Considera usted que la industria azucarera debido a su proceso de producción daña en alguna medida el medio ambiente.?

SI _____ NO _____

Comente: _____

Objetivo: Determinar el porcentaje de aceptación que se tiene sobre la contaminación ocasionados por los ingenios.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	9	100%
NO	0	0%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

Los resultados obtenidos revelan que el 100% consideran que la industria azucarera debido a sus procesos de producción contaminan el ambiente, es por esto que se están tomando políticas u acciones ambientales.

IV. POLÍTICA AMBIENTAL.

10. ¿Cuenta el ingenio con manuales, instructivos u otro tipo de documento relacionado con políticas medio ambientales dentro de sus áreas operativas.?

SI _____ NO _____

Comente: _____

Objetivo: Determinar si el ingenio cuenta con información relacionada con políticas medio ambientales.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	5	56%
NO	4	44%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

De la totalidad de ingenios encuestados, un 56% cuenta con políticas ambientales y un 44% aún que no cuentan aseguran que se encuentran en proceso de implementación de acciones ambientales y aseguran que estas políticas traen tanto beneficios legales como financieros.

11.¿Las políticas medio ambientales interna establecen un compromiso de cumplimiento de toda la legislación ambiental.?

SI _____ NO _____

Comente: _____

Objetivo: Establecer el porcentaje de cumplimiento de las políticas u acciones ambientales con las Leyes Ambientales.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	9	100%
NO	0	0%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

Los resultados revelan que el 100% de sus políticas, acciones u procesos de implantación de políticas se rigen o se hacen en base a leyes y reglamentos ambientales, ya que dichas políticas persiguen como objetivo el cumplimiento de leyes.

V. LEY DEL MEDIO AMBIENTE.

12.¿A efectuado el ingenio algún estudio de impacto ambiental?

SI _____ NO _____

Comente: _____

Objetivo: Determinar el porcentaje de ingenio que ha realizado estudios de impacto ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	7	78%
NO	2	22%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

Como resultado de la tabulación se obtuvo que un 78% de los ingenios han efectuado estudios de impacto ambiental y un 22% aseguran no haber hecho estudios pero si diagnósticos ambientales, entre sus comentarios que este tipo de estudios lo realizan en base a exigencias legales y financiera esta ultima para poder obtener créditos de la banca.

13.¿ A recibido la compañía alguna capacitación sobre normas de calidad ambiental en base a ISO 14000 O de Auditorias Ambientales.?

SI _____ NO _____

Comente: _____

Objetivo: Determinar el porcentaje de ingenios que poseen conocimiento de Auditorias Ambientales o de calidad ambiental ISO 14000.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	4	44%
NO	5	56%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

En base a los resultados de las encuesta se determino que un 44% ha recibido capacitación de Normas ISO 14000 más no de Auditoria Ambiental y un 56% no han recibido capacitación pero aseguran tener un vago conocimiento.

Sus comentarios fueron que antes nuevos temas que de una u otra forma afecten la economía del país es el gobierno quien debe de velar por que se difunda tales temas ,así como las corporaciones de contadores.

14.¿ Con que instituciones se relaciona o regula su actividad con el medio ambiente.?

- a) Ministerio del Medio Ambiente y Recursos Naturales.
- b) Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social.
- c) Ministerio de Agricultura y Ganadería.
- d) Otras.

Objetivo: Establecer las instituciones ambientales que con mayor frecuencia se relacionan con las operaciones de ingenio.

PREGUNTA.	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO %		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a)MM. del Medio Ambiente y Recursos Naturales.	9		9	100%		100%
b)MM. de Asistencia Pública y Asistencia Social.	9		9	100%		100%
c)MM. de Agricultura y Ganadería.	3	6	9	33%	67%	100%
d)Otros.			0			0%

INTERPRETACION.

De los resultados obtenidos un 100% de los ingenios tienen una relación directa entre sus actividades y el Medio Ambiente con el MM. Del Medio Ambiente y Recursos Naturales y el MM. De Salud Pública y Asistencia Social. Un 33% se relaciona con el MM. De Agricultura y Ganadería.

15.¿ Es aplicable algún tipo de ley o regulaciones en la industria azucarera que tenga que ver con aspectos ambientales.?

Comente: _____

Objetivo: Determinar las leyes que le son aplicables a la industria azucarera.

INTERPRETACIÓN.

Entre los comentarios obtenidos se tuvo que la industria azucarera en tanto a medio ambiente se trata es aplicable la Ley del Medio Ambiente y sus respectivos Reglamentos.

16. Si la respuesta anterior es afirmativa ¿A sido multada la compañía por violar este tipo de ley.?

SI _____ NO _____

Comente: _____

Objetivo: Establecer si las compañías han sufrido algún tipo de multas por violar Leyes Ambientales.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	0	0%
NO	9	100%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

El 100% de los ingenios encuestados ha un no han sido multadas por violar este tipo de leyes, pero que han recibido inspecciones por parte d entes reguladores ambientales.

VI. FINANCIERAS.

17.¿ Cree usted que es necesario la aplicación de Auditoria Ambiental y crear políticas de esta índole, dentro de las empresas industriales para prevenir riesgos ambientales que puedan afectar la situación financiera.?

SI _____ NO _____

Comente: _____

Objetivo: Determinar en que porcentaje se cree necesario conocer sobre Auditoria Ambiental.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	9	100%
NO	0	0%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

Los resultados obtenidos revelan que el 100% considera necesario la aplicación de la Auditoria Ambiental ya que este les ayudaría a tener mejor información en cuanto a programas y procedimientos que beneficien la situación financiera de la Industria y paralelamente cumplir con las diferentes exigencias legales.

18. ¿Cree usted que la Auditoria Ambiental le proporcionaría lineamientos para establecer políticas contables relacionados con asuntos ambientales a:

- a) Creación de Pasivos Ambientales.
- b) Estimaciones y Contingencias Ambientales.
- c) Costos y Gasto sobre inversión y Desarrollo Ambiental.
- d) Otros.

OBJETIVO: Determinar si la Auditoria Ambiental ayudaría a establecer políticas ambientales .

PREGUNTA.	VALOR ABSOLUTO			VALOR RELATIVO %		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
a) Creación de Pasivos ambientales.	9		9	100%		100%
b) Estimación de Contingencias Ambientales	9		9	100%		100%
c) Costos y Gastos sobre inversiones y desarrollo Ambiental.	9		9	100%		100%
d) Otros.	0		0	0%		0%

INTERPRETACIÓN.

El 100% de las respuestas obtenidas señalan que la Auditoria Ambiental contribuiría a establecer políticas con relación a la creación de pasivos ambientales,

estimación de contingencias ambientales y Costos y gastos sobre inversión y desarrollo ambiental, ya que la Auditoria Ambiental dentro de sus programas incluyen procedimientos que se pueden tomar como base para la creación de políticas contables ambientales. Entre sus comentarios se tiene que a la fecha no cuentan con la creación de contingencias de Activos y Pasivos Ambientales la cual consideran importante ya que estas funcionarían como medidas de prevención en cuanto a la situación financiera de la empresa.

19) ¿Cree usted que la Auditoria Ambiental disminuiría el riesgo de problemas legales en asuntos ambientales a las empresas Industriales.?

SI _____ NO _____

Comente: _____

Objetivos: Determinar si la aplicación de la Auditoria Ambiental disminuiría los problemas ambientales de la industria.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	9	100%
NO	0	0%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

De la tabulación de las preguntas se obtuvo como resultados, que el 100% de los encuestados aseguran que la aplicación de la Auditoría Ambiental disminuiría problemas legales ambientales .

Entre sus comentarios se tiene que a pesar de no tener conocimiento de Auditoría Ambiental creen a juicio propio que esta se encarga de verificar si se cumple requerimientos legales y políticas internas ambientales.

20) Si la compañía aún no cuenta con políticas contables ambientales, tiene conocimiento si se cuenta con algún seguro ambiental en caso de ocurrir algún siniestro.

SI _____

NO _____

Comente: _____

Objetivo: Establecer si la compañía cuenta con seguros ambientales.

PREGUNTA	VALOR ABSOLUTO	VALOR RELATIVO %
SI	0	0%
NO	9	100%
TOTAL	9	100%

INTERPRETACIÓN.

Los resultados revelan que el 100% de los ingenios encuestados no cuentan con un seguro ambiental.

Sus razones para no tener seguro ambiental lo fundamentan en que, en el País no existe aseguradora que se arriesgue a respaldar un daño ambiental generado por la empresas y es por ello que consideran necesario la prevención de dichos daños a través de la creación de políticas ambientales y el adecuado cumplimiento legal ambiental con la oportuna supervisión de una Auditoria Ambiental.

DIAGNOSTICO

Con base a los resultados de las encuestas contestadas por los ingenios, respecto al tema objeto de estudio se efectuó el siguiente diagnostico:

1. Los ingenios que se encuentran operando en el país cuentan con un intervalo de tiempo de uno a quince años representados estos por el 56% de la muestra, según resultados de la pregunta uno. Pese al tiempo que estos tienen de operar en ningún momento se ha efectuado Auditorias Ambientales, esto por la poca información brindada por los profesionales en la rama y Se pudo determinar en base a la pregunta 17 que el 100% de los ingenios encuestados consideran necesario el conocimiento y aplicación de la Auditoria Ambiental ya que esta a través de sus programas y procedimientos ayudaría a disminuir los diferentes procesos de producción que conllevan a un riesgo ambiental y paralelamente cumplir con la legislación ambiental, teniendo como resultado menos efectos negativos en la situación financiera de la empresa, de igual manera contribuiría al diseño de políticas ambientales internas contables tales como creación de Pasivos y Activos Ambientales, Contingencias y Estimaciones Ambientales así como Costos y Gastos de inversión y Desarrollo Ambiental

2. Los resultados revela que los ingenios esta organizados de acuerdo a departamentos, y la responsabilidad de emitir políticas financieras y administrativas recae sobre la junta directiva. A excepción de las políticas de carácter ambiental que según pregunta 5, el 100% revela que existe un responsable especializado en la materia, encargado de emitirlas con el debido cuidado de estar en base a la legislación ambiental(ver pregunta 11). Para darle validez a lo anterior se tiene que según pregunta 10 el 56% cuenta con políticas ambientales y el resto aún que no tienen políticas definidas cuentan con acciones correctivas.

3. El estudio efectuado revela que en un 100% los ingenios son generadores de desechos tanto sólidos líquidos y gaseosos(ver pregunta 6), y el 100% según pregunta 7, revela que se les da tratamiento especial a estos desperdicios, se pudo obtener los siguientes comentarios, que a pesar de contar con acciones y políticas de tratamientos a desperdicios y a sus diferentes tipos de proceso de producción en base a la legislación ya existente, no cuenta con estudios de verificación que les de parámetros para determinar si tales políticas son efectivas y están a cabalidad con la legislación ambiental.

4. Al investigar si los ingenios han realizado algún estudio de impacto ambiental se tuvo como resultado según pregunta 12, que un 78% de los ingenios encuestados si ha realizado este tipo de estudios y el resto a efectuado un diagnostico ambiental, esto como requisito de las

diferentes instituciones bancarias, de las cuales los ingenios serán objeto de estudios para posteriores prestamos. Al preguntar si se ha recibido información de Auditoria Ambiental o NORMAS ISO 14000 el 44% respondió afirmativamente. Según comentarios obtenidos, ante estos temas de innovación que de una u otra forma afectan el desarrollo sostenible de la economía de un país las diferentes instituciones deberían tomar un papel no solo de aspectos de regulación legal si no procurar de la mejor manera difundir una adecuada información a todas aquellas entes interesados.