



UNIVERSIDAD CATÓLICA

DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TÍTULO:

AUDITORÍA FINANCIERA A LOS PROCEDIMIENTOS  
PRESUPUESTARIOS PARA LA ASIGNACIÓN DE RECURSOS A GASTOS  
GENERALES EN INDUSTRIAS DE LÁCTEOS, EN GUAYAQUIL.

AUTOR:

Grijalva Pino Freddy Andrés

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TUTOR:

Ing. Ávila Toledo, Arturo Absalón, MSc.

Guayaquil, Ecuador

18 de marzo del 2019



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por:  
Freddy Andrés, Grijalva Pino, como requerimiento parcial para la obtención  
del Título de: Ingeniero en Contabilidad y Auditoría.

TUTOR

f. \_\_\_\_\_

Ing. Ávila Toledo, Arturo Absalón, MSc.

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. \_\_\_\_\_

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, MSc.

Guayaquil, 18 de marzo del 2019



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Grijalva Pino, Freddy Andrés

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación “Auditoría financiera a los procedimientos presupuestarios para la asignación de recursos a gastos generales en industrias de lácteos, en Guayaquil”, previa a la obtención del Título de: Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, 18 de marzo del 2019

EL AUTOR

f. \_\_\_\_\_

Grijalva Pino, Freddy Andrés



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

AUTORIZACIÓN

Yo, Grijalva Pino, Freddy Andrés

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “Auditoría financiera a los procedimientos presupuestarios para la asignación de recursos a gastos generales en industrias de lácteos, en Guayaquil” cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, 18 de marzo del 2019

EL AUTOR

f. \_\_\_\_\_

Grijalva Pino, Freddy Andrés

## REPORTE URKUND

<https://secure.orkund.com/view/46798798-409562-261591#q1bKLVayio7VUSrOTM/LTMtMTsxLTIWyMqgFAA==>

The screenshot displays the URKUND report interface. On the left, a sidebar contains document details: **Documento** (Urkund - Tesis Final Freddy Andrés Grijalva Pino.docx), **Presentado** (2019-02-13 17:52), **Presentado por** (arturo.avila@cu.ucsg.edu.ec), **Recibido** (arturo.avila.ucsg@analysis.orkund.com), and **Mensaje** (TESIS UCSG). The main message states that 0% of the 33 pages are composed of text from 0 sources. On the right, a panel titled 'Lista de fuentes' shows a table of sources with columns for 'Categoría', 'Enlace/nombre de archivo', and a checkbox. The table lists 'Urkund - Avance tesis Freddy Grijalva.docx' (checked), 'ZAMORA NORRY-DELGADO EVELIN 1.docx' (checked), 'Introducción Urkund FREDDY GRIJALVA.docx', and '1A\_Pazos\_Salazar\_Adrián\_Zentchi\_Maestría\_2018.docx'. A 'Fuentes no usadas' section is also visible at the bottom.

Categoría	Enlace/nombre de archivo	
>	<a href="#">Urkund - Avance tesis Freddy Grijalva.docx</a>	<input checked="" type="checkbox"/>
	ZAMORA NORRY-DELGADO EVELIN 1.docx	<input checked="" type="checkbox"/>
<b>Fuentes alternativas</b>		
	<a href="#">Introducción Urkund FREDDY GRIJALVA.docx</a>	<input type="checkbox"/>
	1A_Pazos_Salazar_Adrián_Zentchi_Maestría_2018.docx	<input type="checkbox"/>
<b>Fuentes no usadas</b>		

TUTOR

f. \_\_\_\_\_

Ing. Ávila Toledo, Arturo Absalón, MSc

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a Dios por siempre iluminar mi camino.

A mis padres Freddy y Bella por ser siempre ese pilar fundamental en mi vida, inculcándome respeto, responsabilidad, compromiso y perseverancia. Ellos son los responsables de mi crecimiento personal y profesional.

A mis hermanos Vanessa y Marcelo, por siempre aportar con su granito de arena al aconsejarme en cada situación en mi vida.

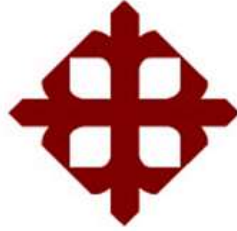
A Denisse Ledesma por haberme acompañado y apoyado en mi última etapa universitaria. Estando siempre presente con su amor, paciencia y motivación en los momentos que más he necesitado.

Al tutor Arturo Ávila, por su total apoyo y continua enseñanza en toda la etapa universitaria y de titulación.

A los profesores Arturo Ávila, Raúl Ortiz, Alberto Rosado y Pedro Samaniego quienes ayudaron a fortalecer mis conocimientos.

## **DEDICATORIA**

Dedico este trabajo de titulación a mis padres y a mi hermana Vanessa cuya ayuda fue fundamental para el desarrollo del trabajo investigativo.



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe Ph. D. (c)

DIRECTORA DE CARRERA

f. \_\_\_\_\_

Eco. Baño Hifong, María Mercedes, Ph. D. (c)

COORDINADOR DEL ÁREA

f. \_\_\_\_\_

CPA. Lucio ortiz, Jorge Enrique, MSc

OPONENTE





UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CALIFICACIÓN

f. \_\_\_\_\_

Ing. Ávila Toledo, Arturo Absalón, MSc

TUTOR

## ÍNDICE GENERAL

Introducción .....	2
Antecedentes del Problema .....	3
Definición del Problema .....	6
Justificación de la investigación .....	10
Objetivo General .....	10
Objetivos Específicos .....	10
Preguntas de investigación .....	10
Glosario de términos .....	11
Limitaciones .....	11
Delimitación.....	12
Capítulo 1: Fundamentación Teórica .....	13
Marco Teórico .....	13
Modelo de auditoría a los estados financieros.....	13
Modelo del proceso de presupuesto base cero (PBC). .....	16
Marco Conceptual .....	22
Evolución de la auditoría.....	22
Definición de la auditoría. ....	23
Clasificación de la auditoría. ....	24
Evolución del Presupuesto. ....	29
Definición del Presupuesto. ....	32
Tipos de presupuestos. ....	35
Marco Referencial .....	39
Marco contextual. ....	39
Marco Legal.....	40

Norma Internacional de Contabilidad 1 – Presentación de Estados Financieros.....	40
Norma Internacional de Auditoría 200 - Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría.....	41
Norma Internacional de Auditoría 210 - Acuerdo de los términos de encargo de auditoría.....	44
Capítulo 2: Metodología.....	45
Diseño de Investigación .....	46
Diseño experimental.....	47
Diseño no experimental.....	48
Selección del diseño de investigación.....	51
Tipo de investigación.....	51
Enfoque.....	51
Alcance .....	52
Población.....	52
Muestra .....	54
Técnica de recogida de datos .....	55
Análisis de datos .....	55
Capítulo 3: Auditoría financiera de procedimientos convenidos a los procedimientos presupuestarios en la asignación de recursos a gastos generales en industrias de lácteos, en Guayaquil .....	63
Plan de trabajo de la auditoría.....	63
Conocimiento del negocio .....	64
Levantamiento y análisis de la información proporcionada .....	66
Desarrollo trabajo de análisis y nuevo modelo de presupuesto .....	72

Conclusiones y recomendaciones ..... 81

Bibliografía..... 83

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 .....	20
Tabla 2 .....	52
Tabla 3 .....	53
Tabla 4 .....	54
Tabla 5 .....	63
Tabla 6 .....	67
Tabla 7 .....	71
Tabla 8 .....	73
Tabla 9 .....	74
Tabla 10 .....	76
Tabla 11 .....	77
Tabla 12 .....	78
Tabla 13 .....	79
Tabla 14 .....	80

## ÍNDICE DE FIGURAS

<i>Figura 1.</i> Ahorro esperado anual The Coca-Cola Company.....	7
<i>Figura 2</i> Niveles de utilidad del Sector Ganadero de Guayaquil.....	9
<i>Figura 3</i> Metodología de auditoría .....	14
<i>Figura 4</i> Proceso del Presupuesto Base Cero.....	17
<i>Figura 5.</i> El presupuesto en el tiempo. ....	34
<i>Figura 6.</i> Tipos de diseños de investigación.....	47
<i>Figura 7.</i> Comparación de diseños transaccionales descriptivos y correlacionales-causales.. ..	50
<i>Figura 8.</i> Participación de ventas industria lácteas de Guayaquil en el 2017..	53
<i>Figura 9.</i> Utilidades Industrias de Lácteos de Guayaquil en el 2017. ....	54
<i>Figura 10.</i> Leche.....	65
<i>Figura 11.</i> Yogurt.....	65
<i>Figura 12.</i> Yogurt con cereal.....	66
<i>Figura 13.</i> Presupuestos asignados años 2016-2017-2018.....	68
<i>Figura 14.</i> Presupuestos ejecutados años 2016-2017-2018.....	69
<i>Figura 15.</i> Comparativa de presupuesto asignado vs ejecutado del 2016.....	70
<i>Figura 16.</i> Comparativa de presupuesto asignado vs ejecutado del 2017.....	70
<i>Figura 17.</i> Comparativa de presupuesto asignado vs ejecutado del 2018.....	70

## RESUMEN

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo realizar a una auditoría financiera a los procedimientos presupuestarios de gastos generales de una industria de lácteos de la ciudad de Guayaquil, con el fin de evaluar si la asignación de recursos es la adecuada. En el primer capítulo, se definen los conceptos principales de la auditoría financiera y de presupuesto; así como también sus respectivos modelos. En el segundo capítulo, se establece la metodología planteada para la ejecución del presente trabajo de investigación en donde se justifica la selección de la compañía A para realizar nuestro trabajo de investigación. En el tercer capítulo, se siguen los pasos requeridos dentro de una auditoría financiera, empezando por elaborar una adecuada planificación mediante el desarrollo de un plan de trabajo acorde con el compromiso de auditoría, seguido a eso realizar la ejecución del análisis de la información proporcionada y de los resultados obtenidos. Finalmente se concluye y se elabora los puntos de recomendación de auditoría para poder realizar una adecuada asignación de los recursos.

**Palabras claves: Auditoría Financiera, Planificación, Procedimientos Presupuestarios, Industria de Lácteos, Gastos Generales, Asignación de Recursos.**

## Introducción

Las compañías requieren de la realización de un presupuesto como punto de partida y de control de las actividades que se realizan durante el nuevo periodo fiscal; sin duda las empresas comercializadoras de productos lácteos no son la excepción.

El objetivo de las compañías en realizar un presupuesto es para alcanzar una adecuada utilidad al final del año mediante la optimización de recursos y el monitoreo continuo de las actividades realizadas. *Deloitte and Touche (2017)*

Sin embargo esto no siempre se logra, pues en un estudio sectorial realizado por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros del Ecuador en el 2017 indicó que la utilidad generada por compañías guayaquileñas del sector ganadero fue de USD 70.51 millones en el 2014 y de USD 27.04 millones en 2015. Lo que indica que el nivel de utilidad ha bajado en un 38.35% de un año a otro.

Si bien es cierto que la ejecución de un estimado de ventas anuales es necesaria para la elaboración de un presupuesto en una empresa de productos lácteos, de igual manera es de suma importancia realizar un análisis de proyección de gastos generales, que estén sujetos a la realidad económica de la compañía; puesto que es en este rubro donde menor importancia y control se le da. *Universidad Interamericana para el desarrollo (2013)*. La aplicación de la auditoria de los estados financieros, nos llevará a proponer un nuevo sistema para la asignación de recursos de los gastos, base cero.

Welsch, Hilton, Gordon, Rivera (2005) mencionan que la administración del efectivo es y será fundamental para la toma de decisiones empresariales. Es por esta razón que se requiere que las empresas de productos lácteos controlen sus gastos generales.



## **Antecedentes del Problema**

Es de suma importancia que todas las compañías elaboren anualmente un presupuesto de las operaciones a realizar durante el nuevo periodo fiscal. Por lo que, es necesario realizar una planificación presupuestaria que permita que su ejecución sea realizada lo más eficientemente posible. Esto se logra realizando una serie de procedimientos de fácil comprensión e implementación. (Flores Ivette & Flores Ruth, 2003)

Según mencionó la Universidad Interamericana para el Desarrollo de México en sus módulos de aprendizaje sobre presupuesto, toda clase de compañías deben realizar su planificación presupuestaria partiendo de los gastos generales dado que, es considerado como la parte principal de todo presupuesto porque en él se destina la mayor parte de lo presupuestado. Es precisamente en este rubro en el que las compañías no le prestan la mayor importancia puesto que, están siempre empeñadas en la reducción de costos con la finalidad de incrementar siempre su margen bruto. Sin embargo, no caen en cuenta que dentro de los gastos generales se concentra la mayor parte de desembolso de dinero de las entidades.

A finales del siglo pasado en Argentina, específicamente en la provincia de Buenos Aires, se dio lugar la primera experiencia de la implementación de presupuesto Base Cero; cuyo propósito fue de mejorar las decisiones en materia de asignación presupuestaria de gastos, la cual cumplió satisfactoriamente sus objetivos. (Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de México, 2005)

Según el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de México (2005):

El presupuesto base cero consiste en reevaluar cada uno de los programas y gastos, partiendo siempre de cero; es decir se elabora como si fuera la primera operación de la empresa, y se evalúa y justifica el monto y necesidad de cada renglón del mismo. Se olvida del pasado para planear con plena conciencia el futuro (p. 5).

La firma auditora internacional *Deloitte and Touche* (2017) coincide con este concepto, a su vez que agrega que “este método asigna fondos según la eficiencia y necesidad para alcanzar los objetivos de la organización y que, a diferencia de la elaboración tradicional de presupuestos, ninguna cuenta se presupuesta en forma automática” (p. 3). Este método parece muy conveniente para cualquier tipo de compañías al no tomar en cuenta ningún dato histórico en la elaboración y el empleo de un presupuesto, por lo que es viable practicarlo cuando se requiere la elaboración de un presupuesto de gastos generales.

Gancino (2010) mencionó que algunas de las deficiencias existentes son: (a) la planificación presupuestaria empírica que no permite a los distintos departamentos realizar sus actividades con eficacia; (b) falta de experiencia del personal en la elaboración de presupuesto; y (c) el no empleo de un sistema de control de presupuestos que faciliten y ayuden a la gestión de la planificación presupuestaria. Por lo que recomienda proporcionar una capacitación continua al personal dándoles funciones y responsabilidades a cada departamento estableciendo el principio de la responsabilidad de cada persona en sus actividades diarias.

Palacios (2013) concluyó dentro de su proyecto de investigación, que el presupuesto participativo basado en resultados es una buena herramienta de presupuestos que facilita la toma de decisiones en la Municipalidad Distrital de Casa Grande. Las recomendaciones que detalló en su trabajo de investigación son: (a) incorporar al Presupuesto Participativo con mayor amplitud, involucrando a una mayor parte de la comunidad; (b) desarrollar proyectos sociales que atiendan a la población de menores recursos con el fin de superar progresivamente la pobreza; e (c) involucrar a las entidades privadas que servirán de gran sostén para el cumplimiento de los objetivos.

(Deras & Pérez, 2015) realizó un estudio sobre como el presupuesto financiero sería una herramienta útil para la toma de decisiones en una mediana empresa de seguridad en San Salvador, en donde asegura que no cuentan con una herramienta presupuestaria. Dentro de este trabajo de investigación los

autores destacaron la importancia que estas empresas posean este tipo de herramienta dado que es fundamental para la planeación, control y adaptación de cambios.

Finalmente recomiendan que las empresas de seguridad del Municipio de San Salvador con el fin de realizar una correcta planificación de sus actividades durante el año, deberán realizar lo siguiente: (a) crear un departamento de presupuesto diseñando planes estratégicos basado en presupuestos; (b) que los gerentes utilicen herramientas de análisis estratégicos; y (c) implementar presupuesto financiero como herramienta en la toma de decisiones financieras a corto plazo.

Villón (2013) estableció que la participación directa de la ciudadanía en el proceso presupuestario de un Gobierno Autónomo Descentralizado (GAD) cantonal sería un factor coadyuvante en la priorización de necesidades e inquietudes que esta aqueje. Para lograr lo antes mencionado la autora recomendó implementar la participación directa de la ciudadanía dentro de las diferentes comunas y parroquias que conforman el GAD, con el fin de obtener un mayor control y lograr el cumplimiento de metas planteadas.

En el 2018, Mendoza realizó un estudio cuyo objetivo era del planteamiento de una modelo de presupuesto sistematizado para la compañía Agrovictoria S.A. En dicho trabajo de investigación detalló que el principal problema de dicha compañía era que no contaban con un sistema de presupuestos, sino que se lo realizaba en formato de Excel. Mendoza enfatiza que al elaborar presupuestos bajo esta modalidad tiene sus limitantes dado que está sujeta a errores humanos dentro del proceso y la no implementación de políticas de presupuestos actualizadas.

Como resultado de su investigación Mendoza realizó una propuesta para la elaboración de presupuesto, detallando una serie de procedimientos a seguir para que este sea realizado eficientemente. A su vez realizó una propuesta de política presupuestaria en la que se destaca lo siguiente: (a) realización de

presupuestos mensuales; (b) monitoreo y ajustes trimestrales; (c) aprobación por parte del Gerente Financiero; y (d) revisión mensual de los saldo de las bodegas para evitar el requerimiento en exceso.

### **Definición del Problema**

A pesar que, algunas corporaciones a nivel mundial ya tienen un buen posicionamiento en el mercado o en su defecto, son las líderes en su industria, esto no les impide seguir con la búsqueda constante de incrementar anualmente su liquidez y rentabilidad, con la administración de sus costos. Por tal motivo la auditoría financiera será necesaria para identificar desviaciones en la asignación de recursos para los gastos generales.

En octubre del 2014, The Coca-Cola Company anunció que planea tomar medidas y acciones para impulsar un mayor crecimiento. En dicho comunicado la multinacional reconoció que son la marca de bebidas mejor posicionada en el mercado sin embargo, también están conscientes que el entorno macroeconómico es un desafío que seguirá aumentando en el pasar de los años pero que son capaces de tener un crecimiento sostenible a largo plazo.

Es por esto que, para lograr este objetivo la marca planteó un programa de productividad que tiene como objetivo lograr una optimización de recursos de USD 3 mil millones anuales para el 2019. Dentro de ese programa se consideró que la implementación de presupuestos base cero en toda la organización sería lo más adecuado (The Coca-Cola Company, 2014), el cual colabora a las organizaciones a cambiar el sistema tradicional al permitirles cuestionar cada línea presupuestaria incluyendo sus respectivos supuestos (Bain & Company, 2018).



*Figura 1. Ahorro esperado anual The Coca-Cola Company. Adaptado de “The Coca-Cola Company Announces Actions To Drive Stronger Growth”, por F. Grijalva, The Coca-Cola Company press release.*

Por otro lado Multibank Inc. (Banco panameño) reconoce que la presupuestación base cero es la metodología más fácil de entender, pues se basa en realizar la asignación de recursos sin tomar en cuenta elementos de períodos anteriores, dado que se lo realiza suponiendo que cada año es primer año de operación para la unidad presupuestada. Sin embargo, la principal desventaja radica en que es la metodología que más tiempo consume.

Es por esta razón que el banco decidió por acoger las metodologías presupuestarias “bottoms up” y “top down”. El presupuesto “bottoms up” consiste en realizar el presupuesto de las unidades de negocio desde la más pequeña hasta la de mayor tamaño y el presupuesto “top down” fija las metas para las unidades más grandes de las compañías para luego descomponerlas hacia las más pequeñas.

Al principio del proceso presupuestario la institución financiera emplea la metodología “top down” para el planteamiento de los objetivos, pero para la parte

gruesa del proceso aplica la metodología “bottoms up”. Al final del proceso se cercioran que dentro del proceso “bottoms up” se estén cumpliendo los objetivos establecidos en el proceso de “top down”. *Deloitte and Touche (2017)*.

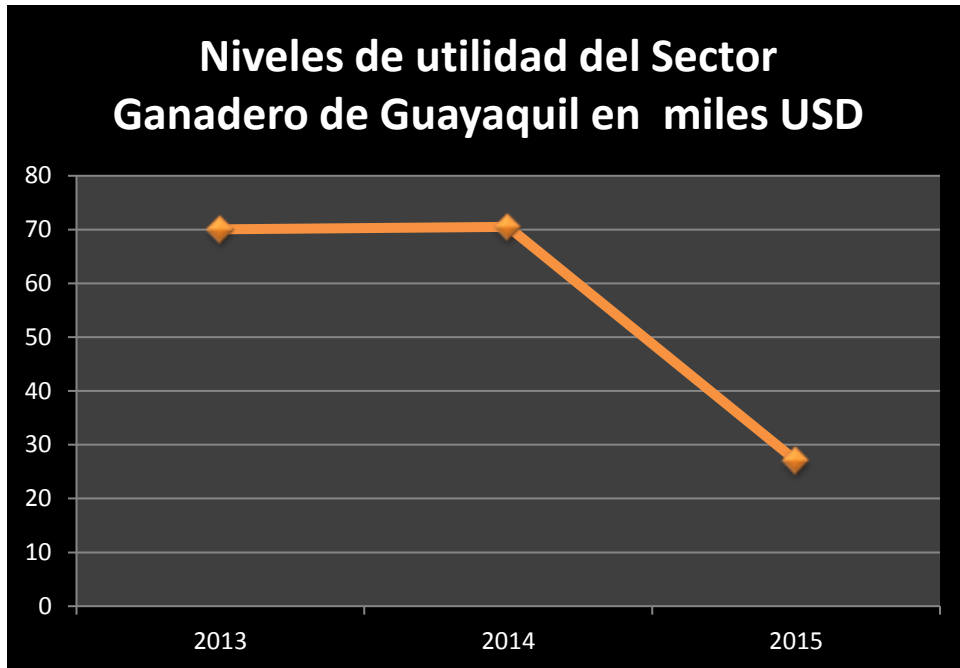
Es evidente que manejar esta metodología presupuestaria ha sido de gran utilidad para Multibank Inc., dado que según lo publicado en su página web, la empresa calificadora Fitch Ratings lo incorporó al grupo de entidades con Grado de Inversión Internacional.

Para el presupuesto del 2019, el presidente de Estados Unidos Donald Trump decidió disminuir la ayuda económica para los países latinoamericanos en un 32%. Esto lo realizará en su afán de rebajar los gastos del país americano en materia de asuntos exteriores, lo que le supondrá un ahorro de USD 17.831 millones. Esta acción ocasionará un impacto en el sector empresarial.

Cabe destacar que, esta ayuda fue principalmente implementada en el 2014 por el entonces presidente Barack Obama, con el fin de disminuir la migración ilegal de menores, incentivar el desarrollo y la democracia.

Las grandes empresas de Guayaquil tienen un alto nivel de organización y de controles eficientes que las llevaron a ir creciendo de forma exponencial, hasta lograr un importante posicionamiento en el mercado y nivel de utilidades. Cabe destacar que este nivel de éxito se logra en base a un buen nivel de ventas que en el pasar de los años tiene que ir mejorando.

Sin embargo, tal y como se mencionó en la parte introductoria, las compañías del sector ganadero han estado disminuyendo su nivel de utilidad.



*Figura 2 Niveles de utilidad del Sector Ganadero de Guayaquil. Adaptado de “Estudios Sectoriales: MIPYMES y Grandes Empresas”, por F. Grijalva, Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.*

En la figura que precede se puede visualizar que el nivel de utilidad se ha mantenido durante el 2013 y 2014, sin embargo, para el 2015 éste ha presentado una importante disminución del 38.35%.

Este problema se podría interpretar a un bajo nivel de ventas, pero se debe recordar que no tan solo las ventas afectan a las utilidades de las compañías, sino que también éstas se ven afectadas por los gastos. Es por eso que, al momento de realizar un presupuesto anual no tan solo se lo debería realizar considerando aumentar las ventas y disminuyendo los costos, sino que de igual forma se deberían considerar los gastos generales que todas las compañías siempre van a incurrir.

## **Justificación de la investigación**

Es importante reconocer que todas las compañías deben manejar una correcta metodología presupuestaria con el fin de optimizar sus recursos y cumplir sus objetivos planteados de forma eficiente. Sin embargo, éstas no realizan una correcta administración del efectivo en cuanto a gastos generales se refiere en este tipo de industria, por lo que es necesaria la auditoría financiera en base a procedimientos convenidos de este rubro.

## **Objetivo General**

Realizar una auditoría financiera a los procedimientos presupuestarios para la asignación de recursos a gastos generales en industrias de lácteos, en Guayaquil.

## **Objetivos Específicos**

- Investigar sobre los fundamentos teóricos, principios y marco teórico de la herramienta financiera llamada presupuesto y auditoría financiera.
- Elaborar una adecuada metodología de investigación que permita que el trabajo de investigación se desarrolle correctamente.
- Diagnosticar la situación actual de la empresa en el control de los gastos generales.
- Elaborar la propuesta en base a la auditoría financiera para la asignación de recursos de gastos generales para empresas del sector lácteo.
- Evaluar la propuesta, conclusiones y recomendaciones.

## **Preguntas de investigación**

¿Es conveniente la auditoría financiera para la asignación de recursos a gastos generales?

¿Cuál es la situación actual en el control de gastos generales en la empresa investigada?

¿Será suficiente una buena contabilidad para el control de gastos, o es necesario elaborar presupuestos?



¿Las empresas similares a la investigada controlan mediante que método los presupuestos los gastos generales?

¿Cuál es el beneficio para la empresa cuando diseñe los presupuestos necesarios para el tratamiento de los gastos generales en la empresa de lácteos?

### **Glosario de términos**

**NIC:** Norma Internacional de Contabilidad.

**Normas Internacional de Información Financiera (NIIF):** son las Normas e Interpretaciones adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC).

**NIA:** Norma Internacional de Auditoría

**Big Four:** Término inglés utilizado para referirse a las cuatro firmas más importantes del mundo en el sector de la consultoría y auditoría.

**PBC:** Presupuesto en Base Cero

**Estados Financieros:** Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de la entidad. El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas.

### **Limitaciones**

1.- Existe un catálogo de compañías con visualización para el público subida en la plataforma virtual de la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros, dentro de este catálogo se encuentra información financiera de todas las compañías, específicamente los ingresos, costos y gastos. De igual forma, la entidad de control los clasifica en base a su actividad productiva y su lugar de constitución, por lo fue posible identificar las industrias de lácteos en Guayaquil.

Sin embargo, hasta la fecha de realización de este trabajo de investigación, en dicho catálogo se encuentra la información financiera del 2017. Por lo que limita el alcance al momento de escoger la compañía con datos del 2017 dentro del capítulo 2.

2.- La veracidad de las respuestas de las entrevistas realizadas.

### **Delimitación**

Este trabajo de investigación se centró en auditar los procedimientos presupuestarios de gastos generales de una industria de lácteos en Guayaquil.

## **Capítulo 1: Fundamentación Teórica**

### **Marco Teórico**

#### **Modelo de auditoría a los estados financieros.**

De acuerdo con Deloitte&Touche, según su artículo científico sobre sus servicios de auditoría, mencionó que el proceso de auditoría es formar una opinión sobre la información financiera de una entidad de acuerdo a una normativa específica y cuyo propósito es de informar el grado de confianza que los futuros usuarios puedan tener sobre el mismo.

Para poder llegar a obtener la opinión de auditoría, Deloitte&Touche destacó que se debe de obtener la evidencia suficiente con el fin de mitigar en lo más mínimo el riesgo de auditoría. El riesgo de auditoría es formado a partir de los riesgos inherentes, los cuales están envueltos a la naturaleza del negocio, al riesgo de control (que depende a la fortaleza o debilidad de los controles internos) y al riesgo de detección (que están relacionados a la probabilidad que los procedimientos de auditoría no logren detectar algún error o fraude de carácter material existente).

Según Deloitte&Touche, el auditor debe establecer la materialidad del compromiso que servirá como guía dentro de todo el proceso de auditoría. El proceso de auditar una compañía no conlleva a realizar una revisión integral de la misma, es por eso que los equipos de auditoría calculan la materialidad, el cual es un monto de referencia para saber que partidas o cuentas claves deben ser revisadas. A su vez la materialidad también es útil para conocer el límite de error tolerable que es permitido dentro del proceso documental.

Dependiendo de la metodología de cada equipo de trabajo, se escoge el nivel de materialidad sobre el cual se realizará la revisión de cuentas claves. Por ejemplo, el 1% sobre el nivel de ventas o el 10% de los activos totales.

Deloitte&Touche hizo énfasis en que todo el equipo de auditoría siempre debe ser independiente a la compañía auditada. Esta independencia se logra aplicando el escepticismo profesional dentro de la planificación y la ejecución del

proceso de auditoría, con el fin de obtener una adecuada conclusión que se verá reflejada en la opinión de auditoría.

El proceso de auditoría que realiza Deloitte&Touche está relacionado con la identificación de riesgos, desarrollando una adecuada respuesta de auditoría que incluyen procedimientos de pruebas de controles y procedimientos sustantivos.

La siguiente imagen ilustra la estrategia empleada por esta importante firma auditora:



*Figura 3 Metodología de auditoría* Adaptado de “Audit at Deloitte – Aspire with assurance”, por Deloitte and Touche, *Audit at Deloitte – Aspire with assurance*, 14.

En la figura que precede, se explica que el proceso de auditoría llevado a cabo por esta Big Four que comienza mediante un entendimiento global del giro del negocio de la empresa auditada. Este entendimiento del negocio incluye factores externos tales como la competencia agresiva, a qué se dedica el negocio y los cambios en las leyes gubernamentales; y en los factores internos incluye conocer acerca de los principales proveedores, clientes y concentración de las ventas.

Como parte del conocimiento de la entidad, el equipo de auditoría debe conocer los procesos que esta realiza. Dentro de este procedimiento de auditoría, el equipo de profesionales debe de identificar los riesgos y los controles que existen dentro de cada uno de los procesos claves, dado que contribuirán a la posterior estrategia de auditoría.

El modelo planteado por Deloitte establece que también se debe de realizar una auditoría a los controles claves de la entidad, lo cual se logra realizando pruebas de control para determinar su eficiencia, eficacia y confiabilidad.

Todo trabajo de auditoría, según Deloitte, debe llevar consigo también procedimientos sustantivos los cuales incluirán pruebas analíticas y pruebas de detalle. Estos procedimientos de auditoría servirán de sostén para recabar información y evidencia que sustente finalmente a la conclusión de la auditoría.

Finalmente, una vez ejecutadas todas las pruebas descritas anteriormente, la metodología de Deloitte establece que se debe emitir el dictamen de auditoría, que es la emisión de la opinión de auditoría sobre la razonabilidad de los estados financieros en todos sus aspectos de carácter material.

### **Modelo del proceso de presupuesto base cero (PBC).**

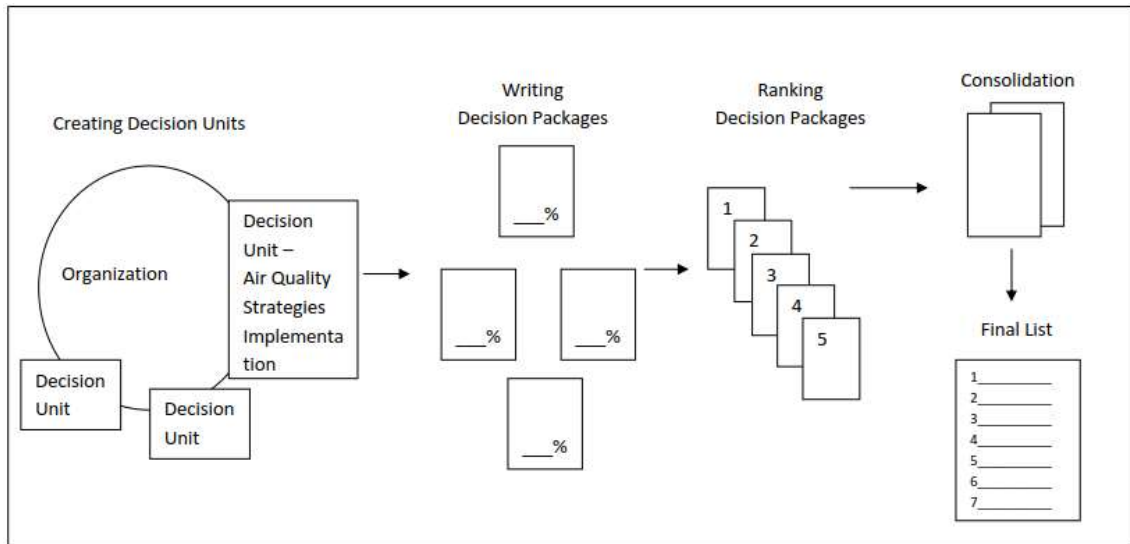
El proceso de realizar un presupuesto de metodología base cero, tiene como objetivo que las compañías realicen una reevaluación de sus actividades, suponiendo que el nuevo período al cual se está realizando el presupuesto es su primer período de actividades. Se debe considerar los costos y niveles de servicio por cada pauta presupuestaria. *Shelby (2013)*

En esencia el trabajo consiste en analizar los niveles más bajos de gestión, donde los costos relacionados a sus actividades serán calculados por los gerentes de cada línea, sugiriendo nuevas formas que sean más eficientes y que cumplan a su vez los objetivos de la actividad.

Sin embargo, existen desventajas cuando se desea emplear este método presupuestario. *Deloitte&Touche (2017)* mencionó que consume mucho tiempo puesto que se reconstruyen los presupuestos desde cero, a diferencia al proceso tradicional en el que solo es necesario justificar los cambios incrementales. Otra de las desventajas es que su implementación es muy costosa por su grado de complejidad y la necesidad de capacitación especializada, así como más personal para lograrlo.

La implementación del PBC tal como detalló *Deloitte* puede llegar a ser costoso y a consumir demasiado tiempo, pero es un sistema presupuestario que ayuda a las compañías a reducir sus gastos y costos al mínimo, llegando ser más eficientes en lo que la administración del efectivo respecta.

A continuación, se exhibe una figura que permitirá visualizar de mejor manera el desarrollo de un PBC:



*Figura 4* Proceso del Presupuesto Base Cero. Adaptado de “Zero-Base Budgeting for the 21st Century Public Administrator”, por R. Shelby, *Georgia State University*, 6.

La Figura 4 muestra una visión general del proceso PBC donde la organización está inicialmente dividida en “unidades de decisión” encabezadas por gerentes de primera línea con experiencia y conocimientos. Los gerentes de primera línea luego agregan los gastos individuales en costos de actividad que se convierten en paquetes de decisiones individuales. Cada uno de estos paquetes es considerado para métodos alternativos de entrega para maximizar los servicios y minimizar el uso de recursos. Los paquetes de decisión también pueden incluir múltiples niveles de financiamiento para cada actividad o cada diferente nivel de financiamiento se convierte en un paquete de decisión único en función en cómo se implementaría el PBC. Finalmente, los gerentes clasifican los paquetes de decisión en orden de prioridad, consolidándolos en una lista final. Las organizaciones más grandes pueden emplear niveles adicionales de revisión, pero el proceso generalmente sigue siendo el mismo.

Para el desarrollo del Presupuesto Base Cero, Shelby (2013) propuso siete procedimientos a seguir los cuales son: (a) Etapa de planeación; (b) agencias divididas en unidades de decisión; (c) definir los paquetes de decisión; (d) usar un formulario de paquete de decisión; (e) Unidad de decisión: priorización de paquetes de decisión; (f) Nivel superior: clasificación del paquete de decisión y consolidación; y (g) clasificación y consideración de nivel ejecutivo.

#### *Etapa de planeación*

Esta fase generalmente incluye una evaluación del entorno económico previsto durante el siguiente año presupuestario, las proyecciones de ingresos, los planes estratégicos planificados de la organización, énfasis deseado en el programa y objetivos de gasto total. Además, los parámetros del proceso presupuestario se establecen incluyendo los niveles de financiación y el número de niveles de revisión. El objetivo de la fase de planificación es proporcionar la orientación necesaria a los gerentes de niveles inferiores, dándoles los parámetros dentro de los cuales pueden ejercer la autoridad discrecional. La fase de planificación también debe incluir orientación sobre cómo abordar las reorganizaciones estratégicas basándose en la información obtenida a través del análisis del PBC. Toda esta información debe ser compilada en la comunicación de la alta dirección de objetivos para el siguiente ejercicio presupuestario, que a su vez se distribuye a todos los departamentos y las unidades de decisión como una guía general para el proceso de presupuesto de base cero.

#### *Agencias divididas en unidades de decisión*

A medida que avanza la fase de planificación, los departamentos se dividen en unidades de decisión, la unidad de trabajo básica de un análisis PBC. En una organización más grande, como un estado, esta tarea de la asignación de unidades de decisión la realizaría un jefe de departamento con un conocimiento detallado de la subunidad. Esto se puede hacer en paralelo con la fase de planificación, pero si la reorganización es contemplada por el nivel ejecutivo, estas unidades de decisión pueden requerir más ajustes.



Las unidades de decisión son agrupaciones separadas de actividades que pueden delimitarse por centro de costo los cuales contienen una variedad de actividades en base a programas específicos.

Las unidades de decisión no deben crearse demasiado grandes o el proceso de evaluación será demasiado engorroso para el análisis y clasificación por el gerente de primera línea. Ni tampoco deberían ser creados demasiado pequeños o el análisis y la comparación serán demasiado limitados.

Las compañías deberían de asignar a un gerente de primera línea en cada unidad de decisión, con el fin que cumpla el papel de evaluar dicha unidad de decisión asignada. Este gerente debe de ser capaz de tomar buenas decisiones que impacten favorablemente a la organización. Dicho análisis es la actividad principal dentro del PBC. Información acertada y una alternativa de prestación de servicios deben ser generadas para que proceso sea desarrollo de manera efectiva.

#### *Definir los paquetes de decisión*

Cada unidad de decisión debe segregarse el total de los costos por cada actividad y separarlos en subunidades llamadas paquetes de decisión, los cuales son segregados en base a sus características de funcionales y operacionales. Estas deben ser actividades corrientes o actividades nuevas que se hayan agregado en las unidades de decisión. Los paquetes de decisión también deben ser segregados en base a una capital de gastos.

Cuando se segregan los paquetes de decisión, los evaluadores de las unidades de decisión deben de prestar una especial atención a las guías del presupuesto general que fueron delimitadas en la etapa de planeación.

#### *Usar un formulario de paquete de decisión*

Dentro de ese formulario de paquete de decisión se detallan las actividades a realizar por cada departamento durante el año, justificando su procedencia y la importancia de hacerlo, así como también lo que no se lograría si no se lo implementa.

Cada actividad tiene que ser detallada por su valor unitario, la cantidad de veces que se van a realizar y el precio final. De esta forma el evaluador de la unidad va controlando que las actividades que se ejecuten no superen en términos monetarios a lo que ya se ha presupuestado.

*Unidad de decisión: priorización de paquetes de decisión*

Una vez que se hayan definidos los paquetes de decisión y éstos a su vez hayan sido plasmados en el formulario, es importante realizar un análisis y priorizar los paquetes de decisión. Para lograrlo, es necesario realizar dos preguntas por cada uno de ellos a) *¿Cuáles operaciones son más importantes en virtud de alcanzar los objetivos de una organización?*; y b) *¿Cuánto se debería gastar por cada operación?* (Shelby, 2013, p. 14)

La entidad una vez que contestó esas dos preguntas, debe jerarquizar los paquetes de decisión, tal como se demuestre en el siguiente ejemplo:

Tabla 1  
Ejemplo de jerarquización de paquetes de decisión

Rank	Package Name	FY 20XX-1			FY 20XX			Cumulative Level		
		Total \$	State \$	Positions	Total \$	State \$	Positions	Total \$	State \$	% *
1	Reviews and Permits	129,000	129,000	14	116,000	116,000	13	116,000	116,000	16%
2	Registrations	113,000	113,000	12	103,000	103,000	10	219,000	219,000	29%
3	Air Quality Laboratory	224,000	200,000	7	140,000	100,000	5	359,000	319,000	43%
4	Source Evaluation (1 of 2)	326,000	204,000	11	273,000	253,000	9	632,000	572,000	77%
5	Ambient Air Monitoring	53,000	43,000	6	53,000	43,000	6	685,000	615,000	83%
6	Air Quality Laboratory (2 of 3)				61,000	24,000	2	746,000	639,000	86%
7	Research (1 of 2)	117,000	56,000	5	85,000	56,000	3	831,000	695,000	93%
8	Source Evaluation (2 of 2)				57,000	38,000	3	888,000	733,000	98%
9	Air Quality Laboratory (3 of 3)				45,000	25,000	2	933,000	758,000	102%
10	Research (2 of 2)				24,000	24,000	1	957,000	782,000	105%
	<b>Total</b>	962,000	745,000	55	957,000	782,000	54			
Agency, Activity or Organization Ranked:		Manager:			Prepared By:			Date:		
Page __ of __										

*Nota:* Tomado de “Zero-Base Budgeting for the 21st Century Public Administrator”, por R. Shelby, 2013, *Georgia State University*, 14.

### *Nivel superior: clasificación del paquete de decisión y consolidación*

El siguiente nivel de administración, conocido como el administrador de nivel superior, es responsable de consolidar las presentaciones jerarquizadas con las de otras unidades de decisión bajo ellas. Este nivel compara y vuelve a priorizar todos los paquetes de decisiones basados las directrices de la dirección ejecutiva. Este es el nivel en el cual la gerencia comienza el proceso de valoración de los paquetes de decisión en las unidades de decisión para la asignación de fondos. Al final de este proceso, es posible que una unidad de decisión tenga toda o ninguna de sus decisiones de sus paquetes recomendados. En el caso en que no se recomiende ninguna de las unidades de decisión de los paquetes de decisión pueden significar que el gerente de nivel inferior está recomendando la eliminación de una línea de productos.

### *Clasificación y consideración de nivel ejecutivo*

El proceso de consolidación y re-priorización eventualmente llega al ejecutivo de nivel de gerencia para una decisión final sobre la importancia relativa de las funciones, y niveles de corte presupuestario. La priorización no requiere que el ejecutivo vuelva a priorizar todos los paquetes de decisión. En su lugar, es posible que solo quieran centrarse en esos paquetes de decisión cerca de su línea de corte. Confiando en el juicio de niveles más bajos de administración, todos los demás paquetes de decisión se pueden colocar en la mitad superior o inferior de los rankings. Aquellas opciones que caen dentro del corte se retienen e incorporan en el presupuesto del año próximo, mientras que los que se quedan fuera se recortan o se reservan para reasignación de cualquier financiamiento adicional que se encuentre más adelante.

Finalmente, todos los paquetes de decisión seleccionados para su aprobación se desmontan en líneas presupuestarias adecuadas dentro de los departamentos. Estos se combinan aquellas partidas de gastos que se consideran inapropiadas para la revisión del PBC, lo que resulta en un presupuesto completado.

## **Marco Conceptual**

### **Evolución de la auditoría.**

A lo largo de la historia, los registros contables tuvieron su origen alrededor del año 400 A.C. cuando las antiguas civilizaciones del oriente empezaron a establecer gobiernos y negocios de una manera organizada lo cual desde un inicio se exigía que los gobiernos se preocupen por llevar las riendas de las cuentas de entradas y salidas de dinero como un impuesto que se tenía que recaudar.

Al pasar de los tiempos antes de 1500, en el reinado de Eduardo I, según los escribas se encargaban de registrar las transacciones. Mientras tanto en Gran Bretaña se fue dando un deseo incesante de conocer y detectar fraudes, la cual la dividieron en dos tipos, las de ciudades y poblaciones se hacían públicamente ante el gobierno y ciudadanos, en esta auditoría se daba lectura de las cuentas hechas por el tesorero de manera analógica.

El segundo tipo de auditoría contemplaba un examen de las cuentas que llevaban los funcionarios de finanzas de los grandes señores seguidos por una declaración de las cuentas es decir un informe verbal de los acontecimientos.

A finales del siglo XVII se propone la primera ley en la que se prohíbe que los funcionarios, actúen como auditores de sus mismas funciones.

En la ciudad de México desde 1959, se regulan las cuentas por medio del Dictamen, a partir de este año la contabilidad y auditoría dieron un giro más amigable para los gerentes puesto que ésta permitió evaluar todos los sistemas contables y financieros.

Debido a que la auditoria tuvo éxito como tal, ésta fue impulsando a más empresarios para que hagan uso de esta evaluación, ya que permitió ser un medio para la toma de decisiones por los agentes que actúan en la economía, es por ello que se pretendió dar confianza con este sistema.

Sin embargo, la auditoría como tal no descarta lo que en sus inicios fue su objetivo la protección del activo y la exactitud de los asientos contables. La diferencia entre la auditoría de hoy y la auditoría de décadas anteriores, reside en el sentido del auditor. Ya que el auditor se centraba en la verificación y protección; mientras que en la actualidad es un examen que está enfocado a hacer recomendaciones para que la empresa sea más productiva y efectiva. Mamani (2015)

### **Definición de la auditoría.**

La palabra auditoría está definida por la Real Academia Española como la “revisión sistemática de una actividad o de una situación para evaluar el cumplimiento de las reglas o criterios objetivos a que aquellas deben someterse”. Esta definición no está tan alejada al concepto de auditoría que tienen algunas de las Big Four como lo son Deloitte & Touche y PriceWaterhouseCoopers.

Deloitte and Touche, en el 2016 realizó una definición técnica de auditoría parecida a lo que indicó la Real Academia Española pero añadió que esta se realiza en un área específica. La definición dada por esta importante firma fue que “una opinión de auditoría generalmente se refiere a un marco de información financiera específico, y establece si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con este marco de información aplicable” (Deloitte and Touche, 2016, p. 7).

PriceWaterhouseCoopers (2017) definió lo siguiente:

Una auditoría es el examen de los estados financieros de una organización, tal como se presenta en el informe anual, realizado por parte de alguien independiente de esa organización. El informe financiero incluye un balance general, un estado de resultados, un estado de cambios en el patrimonio neto, un estado de flujos de efectivo y notas a los estados financieros que comprenden el resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas (p. 01)

Las definiciones de estas dos grandes firmas de auditoría se complementan puesto que Deloitte and Touche estableció que la realización de una auditoría es establecer una opinión de la información financiera en base a un marco específico dentro de todos sus aspectos materiales. Sin embargo, la firma PriceWaterhouseCoopers agrega que esta práctica debe ser realizada por un personal independiente de esa organización para poder emitir un informe anual, también agrega que dicho informe debe contener los cinco estados financieros.

Tomando como referencia las definiciones de estas dos grandes firmas consultoras. El proceso de auditoría se puede establecer como la formación de una opinión por parte de una persona independiente sobre la información financiera de una entidad en base a un marco específico dentro de todos sus aspectos materiales, para poder emitir un informe anual el cual incluirá los cinco estados financieros.

#### **Clasificación de la auditoría.**

Según Mira (2006), la auditoría se clasifica conforme a lo siguiente: (a) auditoría de estados financieros; (b) auditoría de informes económicos y financieros; (c) auditoría interna; (d) auditoría operativa; (e) auditoría de sistemas; y f) auditoría económico-social.

Muñoz (2002) coincidió con Mira en la clasificación de la auditoría, a la vez que también agregó la auditoría gubernamental.

#### ***Auditoría de informes económicos y financieros.***

Mira (2006) estableció “Aparte de las cuentas anuales, cualquier información económica puede ser sometida a examen o verificación con objeto de opinar sobre su veracidad, transparencia y razonabilidad de cálculo.

#### ***Auditoría interna.***

El Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna (2017), presentó el siguiente concepto de auditoría interna:

La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno. (p.15)

#### ***Auditoría operativa.***

Mira (2006) mencionó lo siguiente sobre la auditoría operativa:

Es el examen de la gestión de la empresa con el propósito de evaluar la eficacia de los resultados con respecto a las metas previstas. Una auditoría de este tipo requiere la existencia previa de un plan de actividades y presupuesto concreto de los resultados esperados. (p.3)

#### ***Auditoría de sistemas.***

En el 2006 Mira definió que la auditoría de sistemas debe ser realizada como un trabajo previo al planteamiento de cualquier reorganización administrativa, dado que su objetivo es examinar y analizar los procedimientos administrativos y los sistemas de control interno de la entidad a ser inspeccionada. En base a este proceso se establece lo siguiente: (a) eficacia de los procedimientos administrativos, asegurando el registro de todas las transacciones efectuadas; (b) correcta aplicación de los criterios contables; y (c) funcionalidad de los sistemas con el fin de eliminar las redundancias.

#### ***Auditoría económico-social.***

En el 2006 Mira aclaró que se evalúa la “aportación que la empresa hace al progreso humano o, dicho de otra forma, ponderar el cumplimiento de su responsabilidad social.”

### ***Auditoría Financiera***

Mira (2006) destacó que la auditoría de estados financieros nació ante la necesidad de contar con información financiera veraz y fiable. También definió la auditoría financiera como un proceso en el cual las entidades se someten a una revisión por parte de un grupo de expertos cualificados e independientes quienes en base a un marco normativo emitirán una opinión sobre la fiabilidad de la información financiera. Cabe destacar que esta opinión es presentada mediante un informe formal.

Osorio (2000) concluyó lo siguiente en base a la auditoría financiera:

Es el examen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría o Contador Público independiente, de los libros, registros, recursos, obligaciones, patrimonio y resultados de una entidad, basado en normas, técnicas y procedimientos específicos, con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera (p.19)

Según un estudio realizado por Sánchez (2006), definió que la auditoría financiera es:

El examen de los estados financieros preparados por la administración de una entidad, con objeto de opinar sobre si la información que incluye está estructurado de acuerdo con las normas de información financiera aplicables a las características de sus transacciones. (p.2)

Mira y Osorio coinciden en que el proceso de auditoría financiera debe ser realizado por un personal independiente a la entidad auditada. También definen dicho trabajo como un examen crítico hacia la preparación de los estados financiero de la entidad.



Compilando los conceptos mencionados, el proceso de auditoría financiera se puede definir como la emisión de una opinión por parte de personal independiente sobre la razonabilidad los estados financieros de una compañía, mediante la recopilación de evidencia asegurándose que esta sea confiable e íntegra y que a su vez no haya sido manipulada.

Adicionalmente para cumplir con los antes mencionado, según (Carabajo & Zambrano, 2018) el auditor financiero debe realizar un plan de trabajo con el fin de cumplir con estos objetivo: (a) Seleccionar una estrategia de auditoría que le permita mitigar los riesgos en cada una de las cuentas significativas de la compañía, la estrategia puede ser sustantiva o de confianza en controles; (b) evaluar el cumplimiento de las leyes que rigen en el país dónde se desarrolla la actividad económica de la compañía, así como el cumplimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); (c) evaluar la integridad de la evidencia obtenida durante el proceso de auditoría; y (d) emitir una opinión con independencia y razonable de los estados financieros presentados por el ente auditado.

El proceso de auditoría financiera comienza desde que el cliente realiza la solicitud de los servicios de auditoría o de procedimientos convenidos, los cuales son procedimientos pactados entre el auditor y la entidad en donde se revisan una o varias cuentas específicas de los estados financieros. En base a esta solicitud, el auditor debe realizar un conocimiento sobre el giro del negocio para aceptar la solicitud del potencial cliente poder realizar una propuesta de auditoría en donde se detallan lo siguiente: (a) honorarios del equipo de auditoría; (b) las horas estimadas; (c) los profesionales que estarían a cargo del compromiso; y (d) los gastos estimados que se el personal externo realizaría durante la ejecución de servicio.

En el 2006, Sánchez mencionó que *el auditor deberá realizar un conocimiento de las transacciones significativas identificadas en los estados financieros y concluir sobre la confianza que se pueda tener por la información generada* (p.4)

El proceso de auditoría consta de tres partes: (a) planificación; (b) ejecución de pruebas de auditoría; y (c) conclusión, que es la elaboración y emisión del informe.

Según (Carabajo & Zambrano, 2018) *en la etapa de planificación el auditor debe seleccionar la estrategia que utilizará en el compromiso, a su vez deberá establecer cuáles son las cuentas significativas así como los riesgos significativos que tiene el negocio* (p.22). Durante este proceso, el auditor debe de realizar total entendimiento del flujo de las transacciones que cuenta la compañía mediante el levantamiento de sus principales procesos.

De igual manera, dentro del proceso de planificación el equipo de auditoría debe de realizar un plan de trabajo en donde se detallen las pruebas a realizar dentro de dicho proceso. Para poder realizar este plan de auditoría es necesario considerar varios factores, tales como: (a) conocimientos técnicos; (b) experiencia; y (c) complejidad del negocio. Adicionalmente, se debe evaluar la experiencia mantenida con el ente auditado puesto que si es un compromiso nuevo se deben planificar reuniones con los auditores del último periodo para realizar una revisión de saldos iniciales, en los que se tratan asuntos relevantes que fueron revelados en el último periodo de auditoría.

Una vez realizado todo este proceso de entendimiento del negocio, levantamiento de proceso y desarrollo del plan de trabajo, el equipo de auditoría mediante una reunión define la estrategia a realizar durante todo el proceso de auditoría. Esta estrategia se puede definir si el mismo realiza la auditoría mediante la ejecución de pruebas de control o pruebas sustantivas.

Posteriormente se realiza la segunda etapa de la auditoría que es la ejecución. En esta etapa básicamente se realizan todas las pruebas establecidas dentro de la planificación de auditoría, tratando siempre de cumplir con el tiempo previsto por cada una de ellas. Estas pruebas pueden ser tanto pruebas de control como las pruebas sustantivas, dependiendo a lo definido previamente en la estrategia de auditoría.

Según (Carabajo & Zambrano, 2018) *en el caso de que el auditor decida utilizar una estrategia de confianza en controles, el auditor deberá determinar la efectividad de cada control y a la vez determinar si es un control manual, automático o dependiente de IT* (p. 23).

(Carabajo & Zambrano, 2018) mencionaron que:

Las pruebas sustantivas son procedimientos diseñados para probar la razonabilidad de las afirmaciones incluidas en los estados financieros, las mismas que pueden clasificarse en dos tipos, pruebas de detalle y pruebas analíticas sustantivas. (p.24)

Los procedimientos analíticos sustantivos son importantes dentro del proceso de auditoría dado que permite estudiar las relaciones existentes entre los datos tanto financieros como los no financieros. Dentro de la ejecución de este procedimiento se pueden dar variaciones tales como transacciones inusuales, cambios contables, cambios en el negocio y errores.

Al momento de realizar esta clase de prueba, el auditor es capaz de tener un mejor entendimiento de lo que ha sucedido en la entidad y de los cambios realizados dentro de un periodo a otro. De esta forma se podrá analizar si dichos cambios son de acuerdo al giro del negocio de la compañía o si deberían tener alguna explicación adicional.

### **Evolución del Presupuesto.**

Los presupuestos nacen debido a la necesidad de prever y controlar las actividades de una entidad, como un proceso lógico y normal derivado del desarrollo de las actividades en general y de las empresas en particular.

Los presupuestos nacieron en Inglaterra en el siglo XVI. Sin embargo, dos siglos después obtuvieron más formalidad cuando el Parlamento británico solicitó una estimación de erogaciones del periodo siguiente y un detalle de impuestos para cubrirlos.

Desde el punto de vista técnico, la palabra presupuesto se deriva del francés antiguo, en el cual significa “Bougette” o bolsa. Dicha acepción intentó perfeccionarse en el sistema inglés mediante la conformación del término “Budget”, de conocimiento común, el que recibe en nuestro idioma la denominación de presupuesto.

En 1820 Francia implanta el sistema presupuestario, el cual posteriormente es adoptado por otros Estados europeos. Sin embargo, en 1821 el gobierno de Estados Unidos de América adopta, con algunas variantes, el sistema inglés.

En 1912 y 1925 el sector privado comprobó los beneficios que reportaba la utilización de presupuestos, y las empresas comenzaron a emplear métodos de planeación, a la vez que el sector público aprobó una ley de presupuesto nacional. Cárdenas (2008).

### ***Historia del Presupuesto en Base Cero.***

Según Shelby (2013), el presupuesto de base cero fue desarrollado por Peter Pyhrr y un equipo de analistas en 1969 como una estrategia para enfrentar el estrés fiscal de una compañía situada en el estado de Texas, Estados Unidos. Usando un procedimiento similar a PBC, los analistas identificaron una asignación significativa de recursos y desajustes de objetivos estratégicos, así como varias fallas de comunicación en las unidades de negocios. El proceso fue tan exitoso que desarrollaron pautas para un proceso de Presupuesto de Base Cero más completo, que se implementó en toda la compañía para el año presupuestario de 1971.

El nuevo proceso requería una comparación anual de programas y servicios para garantizar que los fondos se asignaran de acuerdo con las prioridades de la organización y que los programas se ejecutaran de manera óptima según lo medido desde el punto de vista de los costos. Las revisiones de este esfuerzo encontraron que el Presupuesto en Base Cero dio como resultado una mejor gestión de la volatilidad de los ingresos, una mejor evolución de los

productos y procesos, así como una mejor respuesta a los choques externos de la organización.

En 1970, el entonces gobernador de Georgia Jimmy Carter contrató a Peter Pyhrr para ayudar a Georgia a implementar el presupuesto de base cero para el año fiscal 1973. Fue el primer estado en intentar este nuevo proceso de presupuestación. Cuando el gobernador Carter fue elegido posteriormente presidente de los Estados Unidos en 1976, emitió instrucciones para implementar también el presupuesto de base cero a nivel federal.

Durante la década de 1970, la economía comenzó a desacelerarse incluso a medida que crecían los programas gubernamentales, y se consideraba al PBC como una forma de intentar administrar racionalmente el tamaño y el alcance del gobierno.

Para 1977, al menos 20 estados habían implementado o estaban implementando el presupuesto en base cero, al igual que una gran cantidad de gobiernos locales. Sin embargo, en la década de 1980, el PBC fue abandonado en gran parte debido a la gran cantidad de papeleo y los requisitos de personal importantes. La reforma demostró ser demasiado costosa de implementar, aunque algunos elementos de la reforma continuaron influyendo en la elaboración de presupuestos en diferentes niveles de gobierno. Por ejemplo, Georgia conservó algunos aspectos del sistema, como presentar solicitudes de presupuesto de la agencia para múltiples escenarios de financiamiento. El gobierno federal suspendió el presupuesto en base cero durante la Administración Reagan.

Las primeras experiencias con el PBC demostraron que los problemas de diseño e implementación, tales como la orientación a nivel ejecutivo, la “participación” departamental, el compromiso de la gerencia de nivel superior, la disponibilidad de información, la educación de los empleados y el amplio tiempo de entrega son factores determinantes para que la implementación del

presupuesto en base cero sea exitosa. Por lo tanto, estos deben abordarse al comienzo de un proceso de implementación del PBC.

### **Definición del Presupuesto.**

El presente trabajo de investigación debe comenzar por presentar una definición del significado de esta herramienta llamada Presupuesto, dado que es de suma importancia realizarlo para tener un buen conocimiento sobre el tema a analizar. Específicamente se definirá el concepto bajo el punto de vista de la empresa privada, puesto que la delimitación del presente trabajo de investigación será en las compañías privadas del sector lácteo.

En el 2008 Cárdenas concluyó sobre la importancia del presupuesto en las empresas, enfatizando que la correcta planeación y ejecución del mismo les proporciona un valor agregado, siendo de esta forma un factor clave de su éxito. La no utilización de esta herramienta, le representa a la administración disponer de una limitante, la cual es tener una idea muy vaga respecto a dónde se dirige la compañía. Al realizar presupuestos anuales les permite a las compañías obtener el más productivo uso de sus recursos.

Rondón (2001) definió el presupuesto como:

“Una representación en términos contabilísticos de las actividades a realizar en una organización, para alcanzar determinadas metas, y que sirve como instrumento de planificación, de coordinación y control de funciones.”

La definición de Rondón coincide con el aporte de Cárdenas sobre la importancia sobre la importancia del presupuesto a su vez que agrega que este se realiza para poder alcanzar las metas determinadas.

Según Burbano (2005) El presupuesto “es la estimación programada, de manera sistemática, de las condiciones de operación y de los resultados a obtener por un organismo en un periodo determinado”. También mencionó que “es una expresión cuantitativa formal de los objetivos que se propone alcanzar la

administración de la empresa en un periodo, con la adopción de las estrategias necesarias para lograrlos.”

Burbano también destacó que comprende el desarrollo y la aplicación de los siguientes puntos: (a) Objetivos empresariales generales a largo plazo; (b) especificación de las metas de la empresa; (c) desarrollo de un plan general de utilidades a largo plazo; (d) un plan de utilidades a corto plazo detallado por responsabilidades particulares (divisiones, productos, proyectos); (e) un sistema de informes periódicos de resultados detallados por responsabilidades asignadas; y (f) procedimientos de seguimiento.

Para mejor entendimiento sobre lo conceptualizado en párrafos anteriores sobre presupuesto a continuación, se visualiza la siguiente figura:

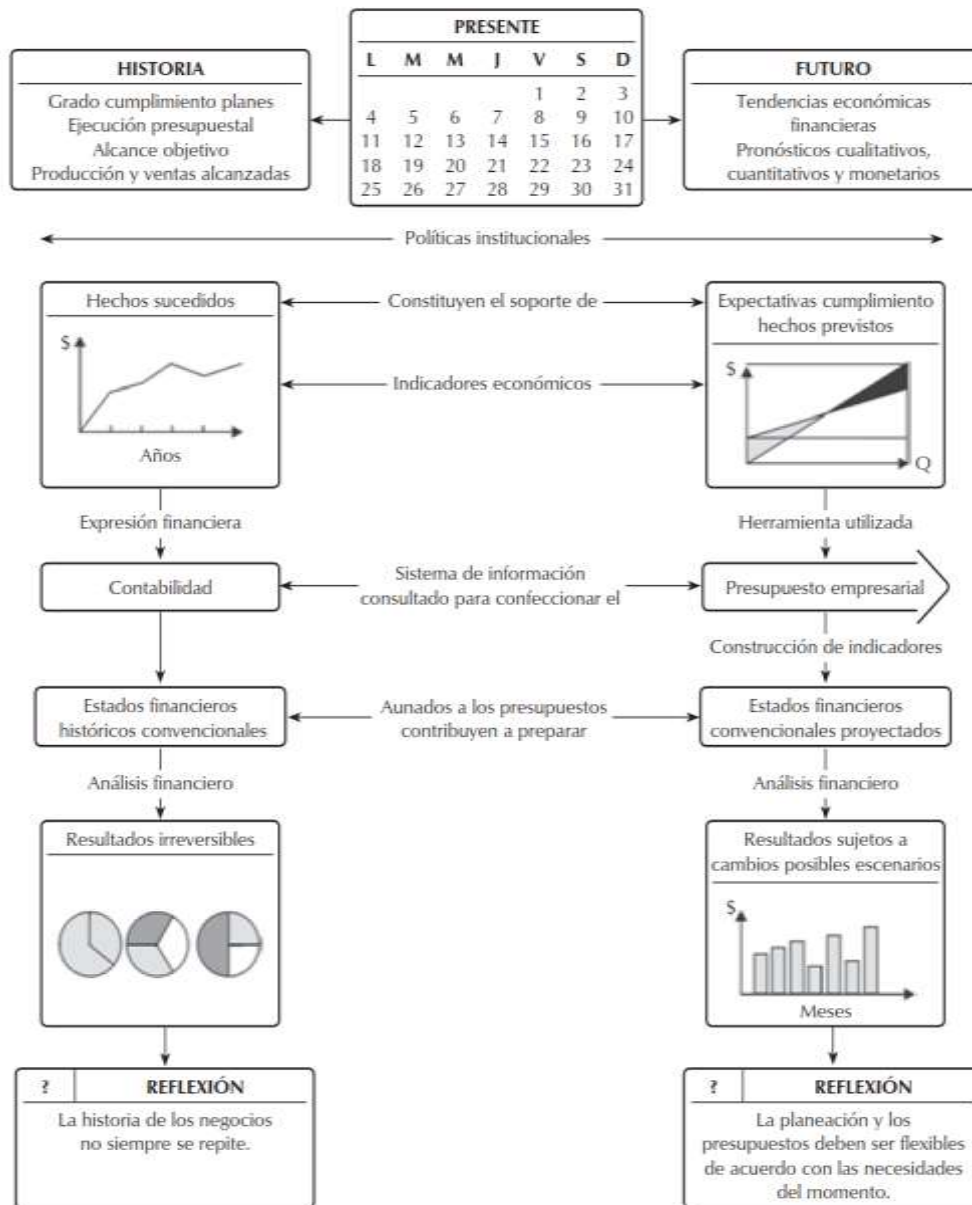


Figura 5. El presupuesto en el tiempo. Adaptado de “Presupuesto – Un enfoque de direccionamiento estratégico, gestión, y control de recursos”, por J. Burbano, *Presupuesto – Un enfoque de direccionamiento estratégico, gestión, y control de recursos*, 4ta edición, 9.

Esta figura presenta un mejor entendimiento sobre lo que se realiza en un proceso presupuestal, la misma muestra un resumen sobre aspectos básicos abarcados dentro de este proceso las cuales son: (a) expresión cuantitativa; (b) planificación operativa; (c) proyección de resultados; (d) tiempo determinado; y (e) control de resultados.



El autor de la figura Burbano (2008) destacó que la información histórica es importante para efectuar los pronósticos, pero que eso no significa que dichos hechos tiendan a repetirse. Sirven como pilar fundamental para prever las condiciones económicas de la empresa en áreas como: (a) endeudamiento; (b) situación de liquidez; (c) naturaleza de las transacciones financieras; y (d) movilización o rotación de los fondos invertidos.

### **Tipos de presupuestos.**

#### ***Presupuesto de Operación.***

En el 2008 Cárdenas dijo lo siguiente:

“Es el de la utilización más frecuente. Debe ser separado con base en la estructura de la organización, involucrando y responsabilizando a los gerentes o encargados de área en la consecución de los objetivos planteados en el mismo. Se presupuestan las ventas, compras, costos y gastos hasta llegar a las posibles utilidades futuras.

Además, puede incorporar la técnica de los presupuestos variables o flexibles determinando resultados basados en diferentes volúmenes y niveles de actividad, previa definición de las bases de variación de dichos volúmenes y el análisis de las operaciones reales con base en el rango pronosticado.” (p. 24)

#### ***Presupuesto Financiero.***

Cárdenas (2008) definió el presupuesto financiero como:

“Una herramienta mediante la cual se plantea la estructura financiera de la empresa; es decir, la mezcla o combinación óptima de créditos de terceros y capital propio de accionistas, bajo la premisa de establecer lo que puede funcionar en la empresa, de acuerdo con las siguientes necesidades: (a) capital de trabajo; (b) origen y aplicación de fondos; (c) flujos de caja y necesidades de nuevos créditos a corto, mediano y largo

plazos; (d) amortización parcial o total de los créditos bancarios; y (e) nuevas aportaciones de capital.” (p.25)

### ***Presupuesto de Capital.***

Cárdenas (2008) se refirió sobre la importancia de este tipo de presupuesto dado que:

“El resultado de este presupuesto se incorpora al presupuesto financiero y de operación, justificando las inversiones con un análisis y evaluación de proyectos de inversión. Esta herramienta constituye una parte del presupuesto maestro, ya que incluye todos los proyectos de inversión, así como los proyectos ya aprobados. Por otra parte, se basa en decisiones con efecto a largo plazo, consistentes en adquirir partidas de activos fijos en el periodo.” (p. 25)

### ***Planificación y control integral de utilidades.***

Ya se conoce que la correcta planificación anual de las operaciones de las compañías es esencial para ser exitosas. El proceso de planificación y control integral de utilidades (PCU) de utilidades ayuda a las compañías a lograr que dicha premisa se cumpla, puesto que cuyo fin es que la administración realice eficazmente las importantes fases de planificar y controlar. El modelo de PCU comprende lo siguiente: (a) el desarrollo de la aplicación de objetivos generales y de largo alcance de la empresa; (b) la especificación de las metas de la compañía; (c) el desarrollo, en términos generales, de un plan estratégico de utilidades de largo alcance; (d) la especificación de un plan táctico de utilidades, de corto plazo, detallado por responsabilidades asignadas (divisiones, departamentos, proyectos); (e) el establecimiento de un sistema de informes periódicos de desempeño detallados por responsabilidades asignadas; y (f) el desarrollo de procedimientos de seguimiento. Welsch et al. (2005).

Con el fin de lograr lo antes mencionado, las empresas deben tener un buen control administrativo, lo cual se logra implementando lo siguiente: (a)

informes de desempeño; (b) contabilidad por áreas (o centros) de responsabilidad; (c) costeo de actividades; (d) presupuestos base cero; y (e) aplicación del principio de excepción. Welsch et al. (2005).

#### *Informes de desempeño*

Welsch et al. (2005) sostuvieron que algunas características que debe cumplir un informe de desempeño que son esenciales en la PCU. Primeramente, se debe realizar un modelo de informe diseñado en conformidad a la estructura organizacional, con el fin que la medición de desempeño sea realizada de acuerdo a las responsabilidades asignadas. La segunda característica es que las medidas de desempeño reflejen resultados que controlan los gerentes o sobre los cuales influyen de modo significativo. Otra característica fundamental es que las presentaciones de los informes deben ser realizadas oportunamente, ya sea que estos se elaboren trimestral, mensual o semanalmente; siempre será importante que su presentación sea hasta unos cuantos días después del período cubierto, puesto que su presentación atrasada no aportaría eficientemente en la toma de decisiones. Como última característica se destaca que los informes deben ser comparables, determinando variaciones entre lo real y lo planificado.

#### *Contabilidad por áreas (o centros) de responsabilidad*

Welsch et al. (2005) recomendaron que para poder llevar un buen proceso de planificación de utilidades, las compañías deben tener una contabilidad dividida por áreas de responsabilidad. Es importante que el sistema de contabilidad de una entidad sea diseñado de tal forma que permita visualizar información financiera separada por cada unidad organizacional, de esta forma es posible clasificar costos, ingresos y otros datos financieros por cada unidad del negocio.

Según Welsch et al. (2005) para poder realizar las comparaciones entre los resultados planificados con los reales, se necesita tener datos que sean congruentes. Por esta razón se debe desarrollar un catálogo individual de

cuentas por cada unidad del negocio en donde se detalle los débitos y créditos autorizados para cada tipo de cuenta.

#### *Costeo de actividades*

Welsch et al. (2005) enfatizaron que por lo general los sistemas de contabilidad manejados por áreas de responsabilidad “acumulan los costos por departamentos” en donde se asocian los costos con las unidades de productos o servicios. Esta herramienta permite a la administración determinar los costos y beneficios de las actividades realizadas en cada área, pues se puede identificar las que son redundantes o ineficaces, y suprimirlas; también ayuda en coordinar de mejor manera las actividades que se conservan.

#### *Presupuesto base cero*

Cárdenas (2008) explicó lo siguiente sobre el presupuesto base cero:

“Consiste en reevaluar cada uno de los programas y gastos, iniciando siempre a partir de cero; es decir, se elabora como si fuera la primera operación de la compañía, y se evalúa y justifica el monto y necesidad de cada renglón del mismo. Se olvida del pasado para planear con plena conciencia en el futuro.

Dentro del presupuesto base de cero se elabora un paquete de decisión formado por estudios de costo-beneficio, al cual se le asignan los recursos disponibles. Estos paquetes se clasifican en orden de importancia y en forma descendente, para así tomar las decisiones que permitan a la administración jerarquizar las actividades y decidir su aprobación, de acuerdo con los recursos disponibles y con base en los diferentes niveles de actividad y costo.” (p. 25)

#### *Aplicación del principio de excepción*

Welsch et al. (2005) mencionaron que la aplicación de este principio es importante dentro del proceso de control de utilidades, dado que consiste en que la gerencia concentre su atención en las partidas excepcionales que aparecen como resultados de los informes trimestrales, mensuales o semanales; de esta forma se emplea el tiempo suficiente para investigar las causas de situaciones y emprender la acción correctiva.

## **Marco Referencial**

### **Marco contextual.**

En el 2015, Mamani realizó un estudio sobre cómo se debe realizar un trabajo de auditoría de manera eficiente con el fin de llegar a cumplir los objetivos de la auditoría y la emisión de la opinión en un informe de auditoría. A lo largo del trabajo investigativo, la autora definió el concepto de auditoría y a su vez explicó las tres etapas que se deben cumplir para llevar a cabo una adecuada revisión. Finalmente fue elaborado un caso práctico en donde se cumplía paso a paso lo que la autora había definido a lo largo de su trabajo investigativo, hasta la emisión de la opinión de auditoría.

Mamani (2015) concluyó que:

Para que el auditor esté en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener una certeza razonable sobre: (a) la autenticidad de los hechos y fenómenos que reflejan los estados financieros; (b) que son adecuados los criterios, sistemas y métodos utilizados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos; (c) Que los estados financieros estén preparados y revelados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, las Normas de Contabilidad y la normativa de contabilidad gubernamental vigente. (p.65)

A esta conclusión presentada por la Mamani, también se puede agregar que el auditor se debe asegurar que los estados financieros de una entidad sean

razonables en base a lo que establece a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Un estudio realizado en el 2012 por Alejandra Vega y que fue emitido por la Comisión Económica para América Latina y El Caribe (CEPAL), tuvo como finalidad emitir recomendaciones sobre marcos fiscales y presupuestarios para Paraguay. En dicho estudio, la autora explicó sobre la importancia de realizar un marco fiscal y presupuestario a mediano plazo (MMP) puesto que “permiten contar con una estimación sobre la dinámica de los ingresos y los gastos (de las fuentes y usos) del sector público que permiten planificar y evaluar en forma estratégica alternativas de acciones de política, cuantificando, al menos de manera estimada, sus costos, y considerando una evolución de ingresos estimada para el sector público.” (p.5).

Durante su proceso investigativo, Vega realizó una revisión de bibliografía en casos de países seleccionados tales como: (a) Brasil; (b) Costa Rica; (c) Uruguay; (d) Colombia; y (e) Chile. Mediante la revisión y estudio de los casos de estos países, Vega recomendó que Paraguay debe implementar una herramienta que permita realizar una formulación presupuestaria y que permita anticiparse a las posibles necesidades financieras.

## **Marco Legal**

### **Norma Internacional de Contabilidad 1 – Presentación de Estados Financieros.**

Esta norma entró en vigor el 01 de enero del 2009 para que sea aplicada en las grandes empresas en periodos anuales. En el 2014 presentó pequeñas modificaciones en donde se destacan la inclusión de información adicional de la importancia relativa y sobre la estructura de las notas que acompañan a los estados financieros.

Según Deloitte&Touche (2016), el objetivo de esta norma es “Establecer con una estimación sobre la dinámica de los ingresos y los gastos (de las fuentes y usos) del sector público que permiten planificar y evaluar en forma estratégica

alternativas de acciones de política, cuantificando, al menos de manera estimada, sus costos, y considerando una evolución de ingresos estimada para el sector público.” (p.63).

Los estados financieros deben presentar las siguientes características: (a) estado de situación financiera; (b) estado de resultado integral y otro resultado integral; (c) estado de cambios en el patrimonio neto; (d) estado de flujos de efectivo; (e) notas a los estados financieros; y (f) información comparativa.

***Del estado de situación financiera.***

El estado de situación financiera debe estar separado por activos, pasivos y patrimonio. Para los activos y pasivos se debe utilizar la distinción de corriente y no corriente.

***Del estado de resultado.***

Debe estar comprendido los ingresos operacionales, costo de venta, utilidad bruta, gastos operacionales, gastos de ventas y gastos financieros.

Al final del estado de resultado se debe revelar la utilidad operacional, los impuestos de ley y la utilidad neta.

***Del estado de cambios en el patrimonio neto.***

Según la NIC 1, este estado financiero tiene que comprender lo siguiente: (a) resultado integral total correspondiente al período; (b) efectos en cada componente del patrimonio neto de la aplicación con efecto retroactivo; y (c) conciliación entre los balances de apertura y cierre, mostrando por separado cada cambio.

**Norma Internacional de Auditoría 200 - Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría**

Esta norma destaca las responsabilidades globales que tiene el auditor independiente cuando realiza una auditoría de estados financieros de

conformidad con las NIA. En particular, establece los objetivos globales del auditor independiente y explica la naturaleza y el alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor independiente alcanzar dichos objetivos.

### ***Objetivos globales del auditor.***

La NIA 200 mencionó los siguientes objetivos globales que el auditor debe cumplir para realizar una correcta auditoría independiente a los estados financieros.

Los objetivos globales del auditor son: (a) la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; y (b) la emisión de un informe sobre los estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA, a la luz de los hallazgos del auditor.  
(p.3)

### ***Requerimientos del auditor***

#### *Requerimientos de ética relativos a la auditoría de estados financieros.*

Cada firma auditora debe contar con un sistema de control de calidad hacia los servicios para los encargos de auditoría. Es de responsabilidad de la firma establecer procedimientos con el fin de asegurar que tanto la firma de auditoría cumpla con las normas de ética aplicables.

#### *Escepticismo profesional.*

Al aplicar el escepticismo profesional, el equipo de auditoría pondría especial atención a: (a) La evidencia de auditoría que contradiga otra evidencia de auditoría obtenida; (b) la información que cuestione la fiabilidad de los documentos y las respuestas a las indagaciones que vayan a utilizarse como



evidencia de auditoría; (c) las condiciones que puedan indicar un posible fraude; y (d) las circunstancias que sugieran la necesidad de aplicar procedimientos de auditoría adicionales a los requeridos por las NIA.

También es de suma importancia aplicar este principio puesto que reduce los riesgos de: (a) Pasar por alto circunstancias inusuales; (b) generalizar en exceso al alcanzar conclusiones a partir de los hechos observados en la auditoría; y (c) utilizar hipótesis inadecuadas en la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría y en la evaluación de sus resultados.

### *Juicio profesional.*

La NIA 200 menciona que:

El juicio profesional es esencial para realizar una auditoría adecuadamente. Esto se debe a que la interpretación de los requerimientos de ética aplicables y de las NIA, así como las decisiones informadas que son necesarias durante toda la auditoría no son posibles sin aplicar a los hechos y a las circunstancias el conocimiento y la experiencia relevantes. (p.14)

El juicio profesional es necesario cuando se toma decisiones sobre: (a) la importancia relativa y el riesgo de auditoría; (b) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría utilizados para cumplir los requerimientos de las NIA y obtener evidencia de auditoría; (c) la evaluación de si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada y si es necesario hacer algo más para alcanzar los objetivos de las NIA y, de ese modo, los objetivos globales del auditor; (d) la evaluación de los juicios de la dirección en la aplicación del marco de información financiera aplicable a la entidad; y (e) las conclusiones sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida, por ejemplo, al valorar la razonabilidad de las estimaciones realizadas por la dirección al preparar los estados financieros.

### *Evidencia de auditoría suficiente y adecuada y riesgo de auditoría.*

Con el fin de obtener una adecuada opinión de auditoría, es necesario que se obtenga un sustento o evidencia de auditoría. Es importante tener en cuenta que la evidencia de auditoría recolectada tiene que ser fiable y verídica, además que esta debe corresponder al período que se está auditando y estar estrechamente relacionada a la opinión revelada en el informe final de auditoría.

### *Realización de la auditoría de conformidad con las NIA.*

Para el desarrollo de un encargo de auditoría, se requiere que el equipo auditor lo realice en base a las normas internacionales de auditoría aplicables. Es mas, dentro del dictamen final del auditor independiente este debe mencionar que el proceso de auditoría fue realizado en base a las Normas Internacionales de Auditoría.

### **Norma Internacional de Auditoría 210 - Acuerdo de los términos de encargo de auditoría**

La NIA 210 se refiere a las responsabilidades que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad.

El auditor tiene como objetivo aceptar o continuar con un encargo de auditoría sólo cuando se haya acordado la premisa sobre la que la auditoría se va a realizar mediante: (a) la determinación de si concurren las condiciones previas a una auditoría; y (b) la confirmación de que existe una comprensión común por parte del auditor y de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad acerca de los términos del encargo de auditoría.

### *Requerimientos.*

Para realizar un trabajo de auditoría, el auditor debe tener en cuenta los siguientes requerimientos: (a) cumplimiento condiciones previas a la auditoría:

se debe determinar si la información financiera que se prepara es aceptable. Obtener la conformidad de la dirección y de los responsables del gobierno. Leer la normativa en caso de limitaciones al alcance de la auditoría impuestas antes de la aceptación del encargo de auditoría; (b) acuerdo de los términos del encargo de auditoría; (c) auditorías recurrentes: el auditor valorará si se necesita la revisión de los términos de encargo y si es necesario recordarlos a la entidad; y (d) modificación de los términos del encargo de auditoría: la modificación de los términos del encargos sólo se pueden modificar en caso de que exista una justificación razonable.

## **Capítulo 2: Metodología**

En este capítulo del trabajo de investigación, se procedió a realizar la planificación y el levantamiento de estrategias, de tal forma que al cumplirlas a cabalidad se cumpla con los objetivos planteados y las preguntas de investigación formuladas.

Para poder emplear una metodología de trabajo, es necesario definir un diseño de investigación, determinar el alcance de la investigación a realizar, la población y la muestra seleccionada el cual será nuestro objeto de estudio. Estas características son esenciales para la recolección y el análisis de datos.

### **Diseño de Investigación**

Según mencionó Hernández en el 2014, para realizar el diseño de investigación es importante primero haber establecido el planteamiento del problema, alcance y las hipótesis. Estos puntos de Hernández fueron abordados en capítulos anteriores, exceptuando las hipótesis las cuales no son mandatorios dado que estas se establecen de acuerdo a la naturaleza del estudio; en su defecto se plantearon preguntas de investigación.

Hernández (2014) destacó que el proceso del diseño de investigación se refiere *al plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea con el fin de responder al planteamiento del problema* (p.128). Adicionalmente es necesario señalar que el diseño de investigación ayuda a cumplir los objetivos y preguntas de investigación previamente planteados.

Existen dos tipos de diseños de investigación, los experimentales y los no experimentales; los cuales a su vez tiene otras subdivisiones. A continuación, se ilustra una figura en la cual se aprecia los tipos de diseños de investigación y sus subdivisiones:

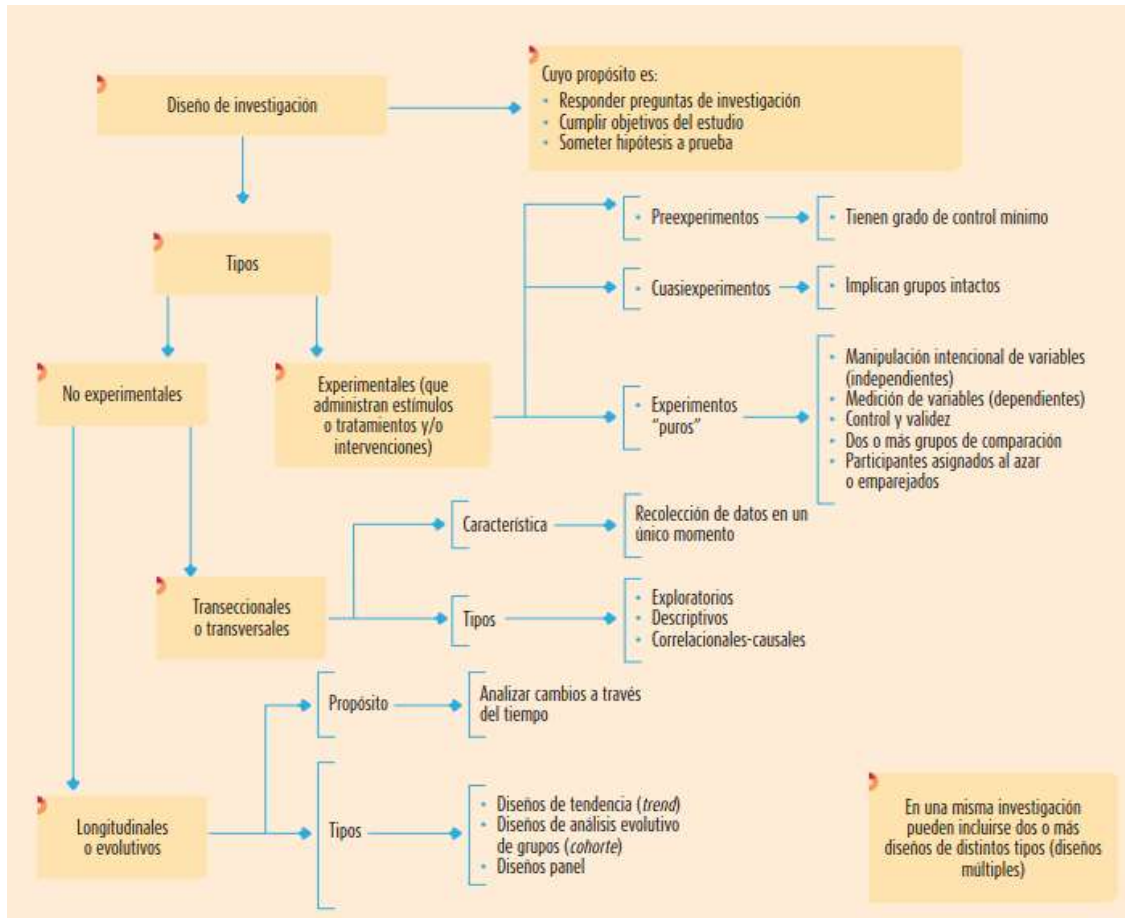


Figura 6. Tipos de diseños de investigación. Adaptado de “Metodología de la Investigación”, por R. Hernández.

### Diseño experimental.

Hernández mencionó que el término experimental tiene dos acepciones los cuales son general y particular. En la acepción general se refiere a realizar alguna acción y esperar las consecuencias que esta conlleva, un ejemplo podría ser cuando una persona realiza un cambio en su peinado y luego observa las reacciones de sus amistades. Por otro lado, en la acepción particular el investigador manipula la variable independiente, es decir la causa, para lograr un posible efecto; por ejemplo, una empresa implementa el sistema de costeo base cero y como resultado obtiene una adecuada optimización de los recursos. En este caso la variable independiente manipulada sería la implementación del sistema base y el efecto que se quiso lograr fue la adecuada optimización de los recursos.

Existen tres tipos de diseños experimentales: Pre experimentos, experimentos puros y cuasi experimentos.

### ***Pre-experimentos.***

Según Hernández (2014), los pre-experimentos llevan ese nombre debido a que su grado de control es mínimo puesto que realizan el estudio de caso con una sola medición y sus pruebas son diseñadas con un solo grupo. En ocasiones son utilizados como estudios exploratorios pero cuyos resultados deben ser analizados con precaución.

### ***Experimentos puros.***

Este diseño experimental cuenta con dos características, realizan grupos de comparación y la equivalencia de grupos. Al realizar este tipo de experimentos, se incluyen algunas variables independientes y dependientes. También se pueden ejecutar pre-pruebas y post pruebas para analizar los grupos antes y después del tratamiento experimental. Hernández (2014).

### ***Diseño cuasi experimental.***

Este diseño también manipula las variables independientes para analizar el efecto sobre una o más variables dependientes; pero a diferencia de los experimentos puros, los grupos no son asignados al azar sino que estos ya están conformados antes de realizar el experimento. Por ejemplo, si se desea realizar un experimento a un grupo de habitantes de distintas parroquias urbanas de la ciudad de Guayaquil, pues este se realizará a 16 grupos, que es la cantidad de parroquias urbanas que posee la ciudad.

### ***Diseño no experimental.***

Hernández (2014) mencionó que este tipo de investigación es realizada sin la manipulación de las variables independientes en forma intencional, pues lo que se realiza es una observación de los sucesos que se dan en su contexto natural.

Cuando se realiza una investigación con diseño no experimental, por lo general se analiza la modalidad ya sea de unas o varias variables en un punto en el tiempo. También es necesario evaluar las situaciones, los eventos y fenómenos suscitados en un momento dado. Por último, se requiere las relaciones existentes entre un conjunto de variables en un punto específicos en el tiempo.

Los diseños no experimentales se clasifican en transaccionales y longitudinales, las cuales se explican sus definiciones con el fin de obtener un panorama claro que aporte a la decisión de escoger el diseño de investigación.

### ***Investigación transaccional o transversal.***

Hernández (2014) mencionó que *los diseños de investigación transeccional o transversal recolectan datos en un solo momento, en un tiempo único* (p. 154). La finalidad es definir las variables, describirlas y analizar su comportamiento en un punto en el tiempo.

#### *Diseños transaccionales exploratorios.*

En esencia, este tipo de diseño busca conocer nuevas variables o conjunto de variables, ya sea un contexto, evento o situaciones. Es decir, se realiza una investigación en contextos aún no explorados.

#### *Diseños transaccionales descriptivos.*

Según Hernández (2014) la finalidad de los diseños transaccionales descriptivos es *indagar la incidencia de las modalidades o niveles de una o más variables en una población* (p.155). Básicamente su procedimiento consiste en organizar en una o algunas variables a un grupo de personas, objetos u otros seres vivos y describirlos.

Uno de los ejemplos que Hernández (2014) mencionó fue el siguiente:

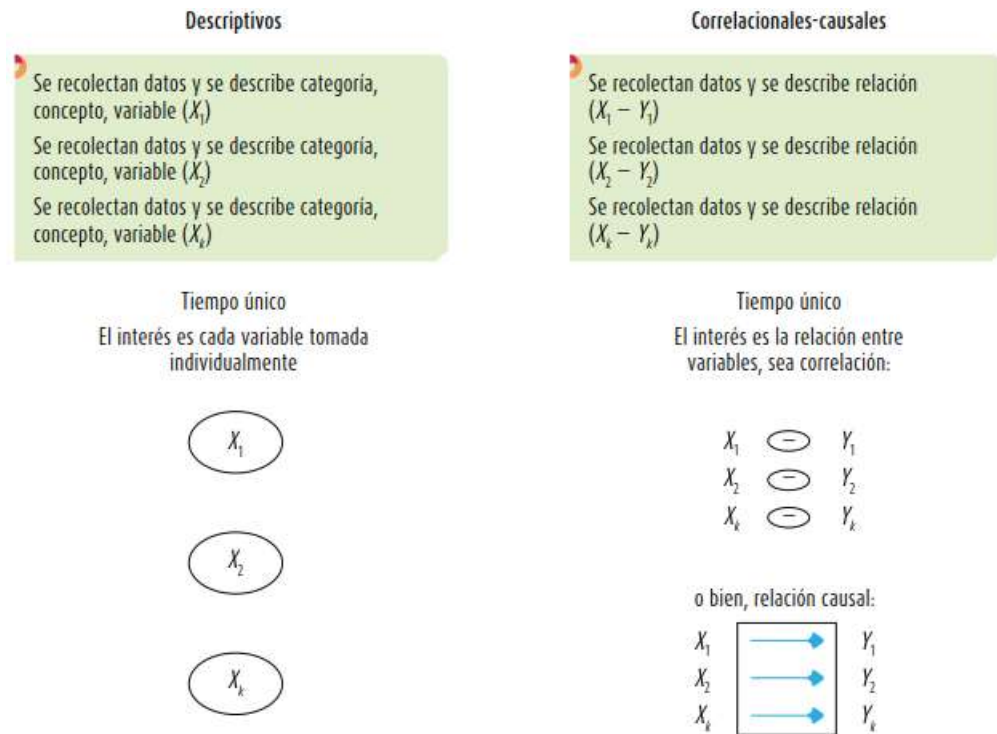
Las famosas encuestas nacionales de opinión sobre las tendencias de los votantes durante periodos electorales. Su objetivo es describir (en una

elección específica) el número de votantes que se inclinan por los diferentes candidatos contendientes. Es decir, se centran en la descripción de las preferencias del electorado. (p.156)

*Diseños transaccionales correlacionales-causales.*

Este diseño de investigación consiste en la recolección de datos y describir relaciones entre dos o más categorías en un momento determinado. En ocasiones tan solo se realiza este tipo de investigación para medir las correlaciones de las distintas categorías y en otras para describir la relación causa-efecto (causales). Hernández (2014).

A continuación se ilustra un gráfico en el cual se aprecian comparaciones entre los diseños transaccionales descriptivos y correlacionales-causales.



*Figura 7.* Comparación de diseños transaccionales descriptivos y correlacionales-causales. Adaptado de “Metodología de la Investigación”, por R. Hernández.



Una de las herramientas utilizadas dentro de este diseño es la encuesta de opinión, que se la puede ejecutar de distintas maneras tales como: (a) entrevistas en persona; (b) entrevistas por medios electrónicos; y (c) encuestas realizadas a una muestra en base a una población.

### ***Investigación longitudinal o evolutiva.***

Según Hernández (2014), la investigación longitudinal consiste en *recolectar datos en diferentes momentos o periodos para hacer inferencias respecto al cambio, sus determinantes y consecuencias. Tales puntos o periodos generalmente se especifican de antemano* (p.159).

### **Selección del diseño de investigación.**

En base a los conceptos previamente mencionados, se estableció que este trabajo de investigación sea desarrollado en base a un diseño no experimental, transaccional. Puesto que se centrará en la recolección de datos en un momento determinado a una sociedad representativa de la industria de lácteos en Guayaquil.

### **Tipo de investigación**

Se escogió el tipo de investigación concluyente descriptivo puesto que permite proporcionar información más específica utilizando herramientas cualitativas o cuantitativas.

La selección de este tipo de investigación permitió conocer al final del estudio, las principales recomendaciones durante las asignaciones de recursos en los presupuestos de gastos generales.

### **Enfoque**

El enfoque es cualitativo puesto que la recolección de datos no tiene medición numérica y fue de gran importancia para responder las preguntas de investigación planteadas.

## Alcance

Puesto que la ejecución del presente trabajo se centrará en realizar una auditoría financiera a los procedimientos presupuestarios de gastos generales en industrias de lácteos en Guayaquil, su alcance será explicativo dado que no solo se describen conceptos, sino que su intención es revisar los procedimientos presupuestarios que se realizan, diagnosticar su situación actual y plantear recomendaciones.

## Población

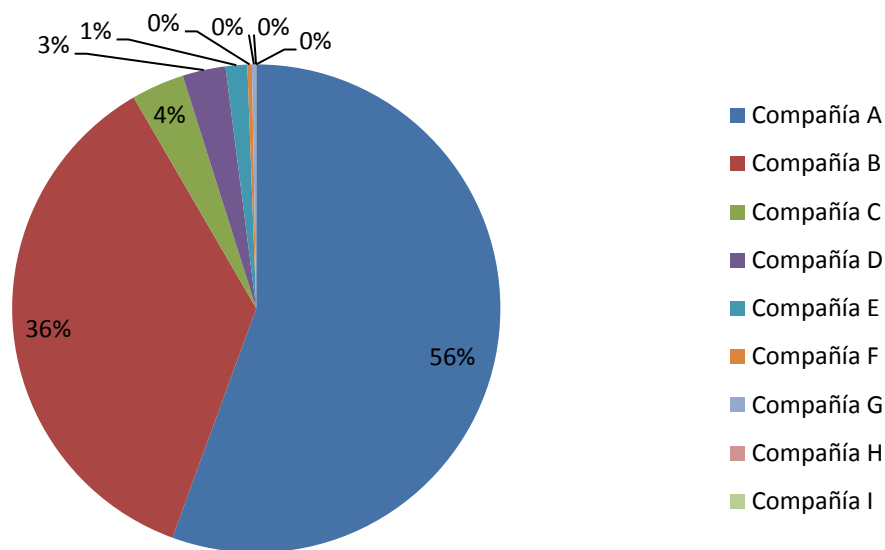
Según el Directorio de Compañías extraído de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, existen un total de 9 compañías de la industria láctea ubicadas en la ciudad de Guayaquil. Véase en la Tabla 2 y en la Figura 8 las ventas netas de dichas compañías durante el año 2017. Por cuestiones de confidencialidad de la información, se procedió a cambiar la denominación de los nombres comerciales a la definición expuesta en la mencionada tabla.

Tabla 2

*Ventas industrias de lácteos de Guayaquil en el 2017*

Compañía	USD Ventas 2017	% Ventas 2017
Compañía A	267.061.367	55,49
Compañía B	173.827.901	36,12
Compañía C	16.903.616	3,51
Compañía D	13.759.891	2,86
Compañía E	6.919.563	1,44
Compañía F	1.446.073	0,30
Compañía G	1.267.901	0,26
Compañía H	72.276	0,02
Compañía I	38.400	0,01
Total	481.296.988	100,00

Tomado de: Directorio de Compañías – Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017.



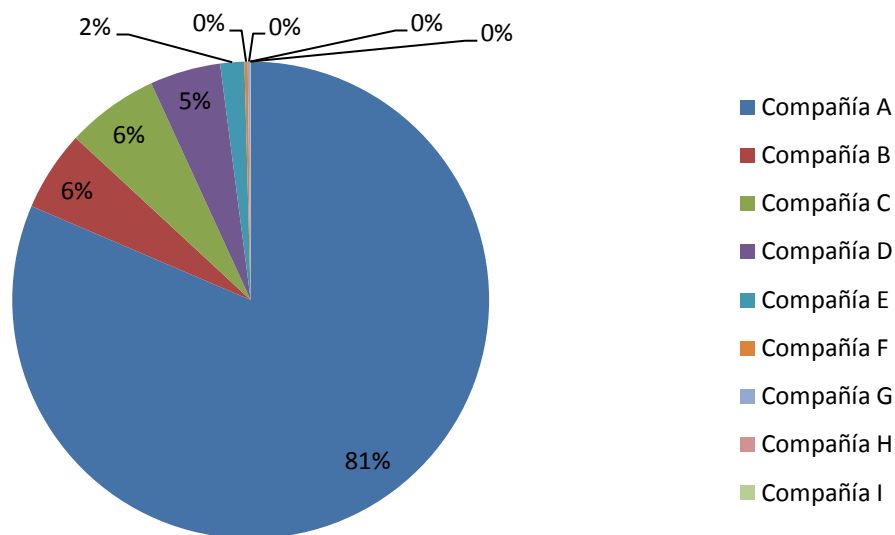
*Figura 8.* Participación de ventas industria lácteas de Guayaquil en el 2017. Adaptado de: Directorio de Compañías – Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017.

En la Tabla 3 y en la Figura 9 se aprecia la utilidad generada por cada compañía en el 2017, siendo la compañía A la más destacada al generar USD 54.535.968 de utilidad.

Tabla 3  
*Utilidades Industrias de Lácteos de Guayaquil en el 2017*

Compañía	USD Ventas 2017	USD Costos y Gastos 2017	USD Utilidad 2017
Compañía A	267.061.367	213.607.399	53.453.968
Compañía B	173.827.901	170.245.292	3.582.609
Compañía C	16.903.616	12.795.288	4.108.328
Compañía D	13.759.891	10.612.147	3.147.744
Compañía E	6.919.563	5.848.193	1.071.370
Compañía F	1.446.073	1.300.071	146.002
Compañía G	1.267.901	1.156.104	111.797
Compañía H	72.276	74.988	(2.712)
Compañía I	38.400	23.692	14.708
Total	481.296.988	415.663.174	65.633.814

Tomado de: Directorio de Compañías – Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017.



*Figura 9.* Utilidades Industrias de Lácteos de Guayaquil en el 2017. Adaptado de: Directorio de Compañías – Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017.

En base a los procedimientos de análisis realizados, se seleccionó a la compañía A, dado a que es la más representativa en la industria de productos lácteos de Guayaquil en lo que a nivel de utilidades se refiere. Su selección se debió a que en el 2017 la entidad presentó mayores ventas, mayores gastos y mejor margen de utilidad según lo señalado en las tablas y figuras que preceden.

### **Muestra**

Como ya se indicó en el punto anterior, la entidad escogida para aplicar nuestro proceso de investigación fue la compañía A. Sin embargo, también se realizaron entrevistas con el personal administrativo de la entidad quienes fueron los más idóneos para ejecutar esta herramienta. En la Tabla 4 se detalla el personal administrativo que labora en la entidad.

Tabla 4

### *Población personal administrativo*

<b>Area</b>	<b>Integrantes</b>
Gerencia General	1 Gerente General, 1 Sub-Gerente General, 2 asistentes de gerencia
Gerencia Financiera	1 Gerente Financiero, 1 Sub-Gerente financiero, 3 analistas financieros
Gerencia Administrativa	1 Gerente Administrativo, 1 Subgerente administrativo, 3 analistas administrativos
Gerencia Comercial	1 Gerente Comercial, 3 Jefes de comerciales, 3 analistas comerciales

*Nota:* Tomado de la compañía.

Adicional a las entrevistas previamente descritas, se consideró necesario las opiniones de expertos en la metodología presupuestaria en base cero. Es por esta razón que se logró entrevistar a dos expertos presupuestarios, los cuales fueron: (a) Vanessa Grijalva Pino - Gerente de Advisory en EY Ecuador; y (b) Bryan Cruzate – Supervisor de Advisory en EY Perú.

### **Técnica de recogida de datos**

Se realizaron una serie de preguntas a la administración que nos permitió graficar y tener un mejor entendimiento de las necesidades de la entidad A. Además, con el fin obtener más información validada y soportada, se realizaron entrevistas con expertos en auditoría financiera y metodologías presupuestarias.

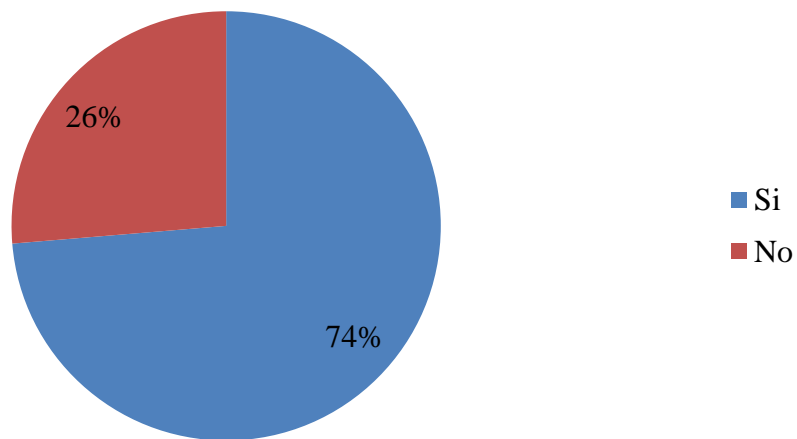
### **Análisis de datos**

#### ***Entrevista realizada a la entidad.***

El siguiente análisis fue realizado en base al resultado de un cuestionario efectuado a 21 personas de los departamentos administrativos de la compañía A. Este cuestionario consistió en su totalidad de preguntas cerradas, mediante el cual se logró el objetivo de conocer las necesidades de la entidad. A continuación se detallan una por una las preguntas realizadas con su respectivo análisis y resultado.

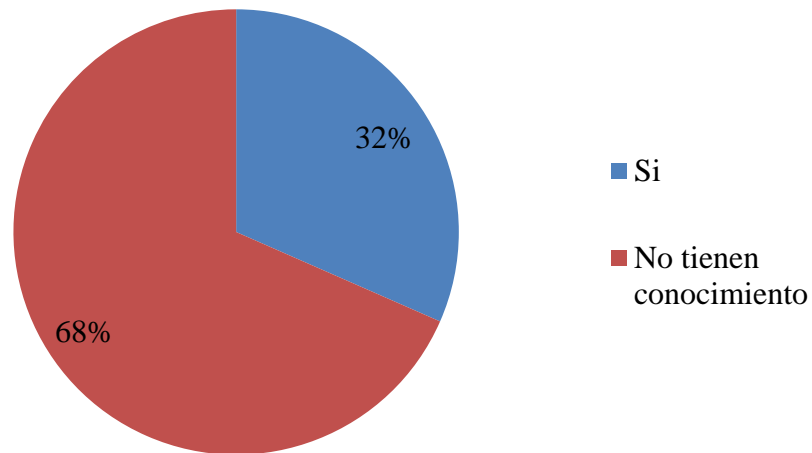
1.- *¿Cree usted que es necesario la aplicación de procedimientos financieros convenidos para la asignación de recursos de gastos generales?*

Esta primera pregunta fue realizada con la finalidad de conocer por parte de la entidad si existe la necesidad de aplicar procedimientos convenidos para la asignación de recursos de gastos generales, de esta forma se concluye si es importante que el presente trabajo de investigación se ejecute. En este caso los resultados fueron 74% Sí y 26% No, lo que determinó que sí es importante efectuar la investigación previamente planteada. A continuación se podrá visualizar la figura del resultado de esta primera pregunta.



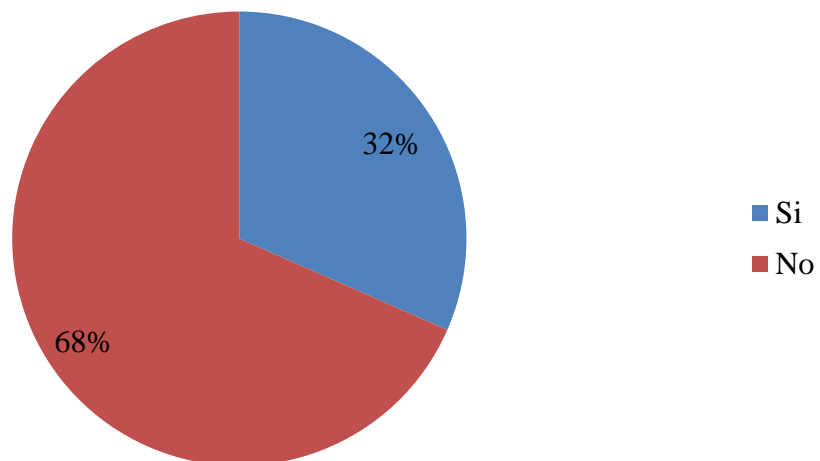
2.- *¿Qué método presupuestario se utiliza en la compañía? ¿Lo conoce?*

Es necesario conocer el método que utiliza la compañía dado que en base a eso se realiza el análisis y posteriores comentarios o recomendaciones. La compañía emplea el método convencional de presupuesto. Sin embargo, el 32% de entrevistados contestó que no tenían conocimiento del método que se utiliza.



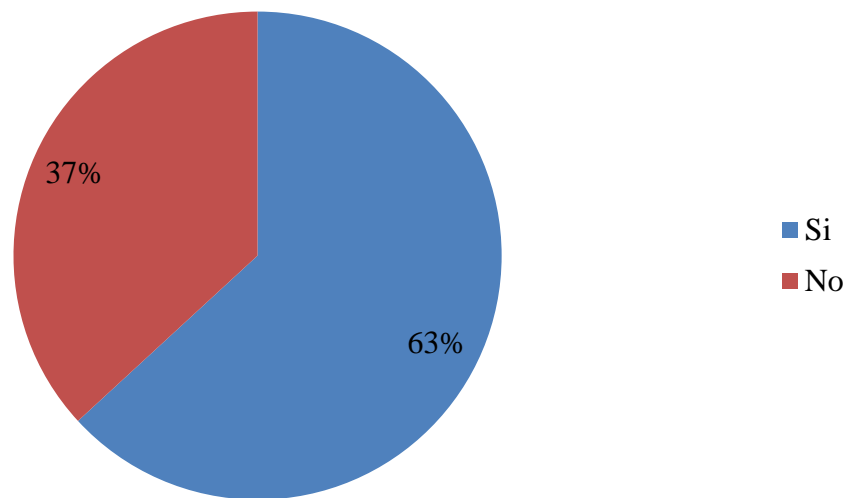
3.- *¿Dicho método ayuda a cumplir los objetivos de la empresa?*

El análisis de esta pregunta define la existencia de disconformidad o problemas por la aplicación del método presupuestario que utiliza la compañía A. El resultado de esta interrogante fue 32% Sí y 68% No, lo que define que la aplicación del método convencional de presupuesto no cumple las expectativas de la entidad.



4.- *¿Cree usted necesario el cambio de método presupuestario?*

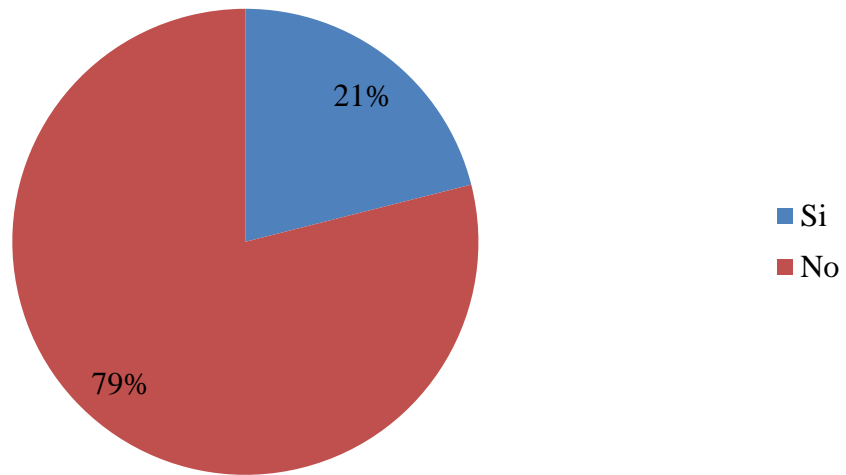
Este análisis logra determinar si la compañía estaría dispuesta en mejorar sus operaciones mediante adopción de una nueva metodología presupuestaria. El resultado arrojó que el 63% está de acuerdo con el cambio de método presupuestario.



5.- *¿Tienen referencias acerca del presupuesto base cero?*

El presupuesto en Base Cero, en base a lo investigado en capítulos anteriores, es una herramienta que permite obtener un mayor control sobre cada rubro presupuestado al asumir cada año como si fuese el primer periodo de operación de la compañía y tener un monitoreo continuo de su cumplimiento. Es por esta razón que motiva a emplear esta interrogante a la compañía A, puesto que de esta forma se lo plantea a la compañía como punto de mejora. El resultado fue que el 79% de los interrogados aseguró no tener referencias acerca del presupuesto en base cero.





### ***Entrevista a expertos.***

A continuación, se detallan los resultados de las entrevistas realizadas a expertos en auditoría financiera y metodología presupuestaria.

**Autor:** Freddy Grijalva Pino

**Entrevistada:** Vanessa Grijalva Pino  
Gerente de Advisory en EY Ecuador

1.- ¿Conoce usted acerca del presupuesto en Base Cero?

Sí

2.- ¿En qué tipo de compañías o en qué casos en específico se recomienda utilizar el presupuesto en Base Cero?

En todo tipo de compañías, se recomienda utilizar cuando se desea tener un control y reducción de gastos.

3.- ¿Cuáles sería sus principales ventajas y desventajas?

La ventaja es que permite controlar los gastos en base a drivers que la misma compañía ha presupuestado, al igual que también presenta la ventaja de ser un

modelo presupuestario realista y ajustable puesto que no se basa en hechos pasados.

La desventaja es el poco conocimiento que se tiene del presupuesto en base cero, en mi experiencia hasta podría decir que su conocimiento es casi nulo. Otra desventaja es que es necesario poseer un sistema en el que permita implementar el presupuesto en base cero y que ayude a controlar cualquier tipo de desviación mediante la notificación de alertas.

4.- ¿En base a su experiencia, cuáles serían los beneficios y los cambios en una compañía cuando se adopta la presupuestación en base cero?

Se tendrá un mejor control de los gastos, se podrá identificar reducción de gastos e identificación inmediata de gastos no presupuestados.

5.- ¿Es costoso para una compañía aplicar el método de presupuestación en base cero?

No es costoso, pero lleva tiempo que el personal se adapte a esta nueva metodología, y a pesar que no se tenga un sistema, se puede llevar esta metodología mediante formatos Excel pero se tornaría una carga muy manual; por lo que se recomienda siempre el apoyo de un sistema.

6.- ¿Está usted de acuerdo que la aplicación del presupuesto en base cero ayuda a optimizar recursos y a administrar correctamente el efectivo?

Sí.

7.- ¿Cree usted que es importante realizar una auditoría de procedimientos financieros convenidos para la asignación de recursos de gastos generales en una empresa de lácteos?

Sí, pero necesariamente en una industria en específico como la de lácteos, dado que aplica para cualquier tipo de negocio.

**Autor:** Freddy Grijalva Pino  
**Entrevistado:** Bryan Cruzate Cruzate  
Supervisor de Advisory en EY Perú

1.- ¿Conoce usted acerca del presupuesto en Base Cero?

Sí

2.- En qué tipo de compañías o en qué casos en específico se recomienda utilizar el presupuesto en Base Cero?

La presupuestación Base Cero se recomienda a utilizar en empresas donde se desee tener un mayor control de la ejecución de costos y gastos. A cualquier empresa le será útil; no obstante, se recomienda implementar en empresas donde se comiencen a presentar un declive de ingresos o un aumento de costos y gastos.

3.- ¿Cuáles sería sus principales ventajas y desventajas?

Las ventajas es que te permite tener una presupuestación más certera, ya que dejas de lado la presupuestación histórica. Además, te ayuda a focalizarte en que conceptos se está gastando de más, porque vas a tener visibilidad para poder comparar a nivel de PxQ cada concepto con otros del mercado. Una posible desventaja es que omites por completo la presupuestación histórica, por lo que si gastas más que el año pasado, no será contemplado. Sin embargo, creo que trae más ventajas que desventajas.

4.- ¿En base a su experiencia, cuáles serían los beneficios y los cambios en una compañía cuando se adopta la presupuestación en base cero?

Los beneficios y cambios son que ahora una empresa va a presupuestar de manera consciente y acorde a sus recursos (en proporción a su plan de producción, número de gente, etc.) Entonces, eso implica cambios en algunos procesos por lo que todas las entidades ahora tendrán que comenzar a contemplar cada concepto de costo y gasto a nivel de PxQ, el cual requiere asesoría. De igual manera se debe asignar un responsable por cada área para

controlar el cumplimiento del presupuesto, el cual debe ser independiente al área que está controlando.

5.- ¿Es costoso para una compañía aplicar el método de presupuestación en base cero? No, es más que todo en cambios en procesos y la cultura.

6.- ¿Está usted de acuerdo que la aplicación del presupuesto en base cero ayuda a optimizar recursos y a administrar correctamente el efectivo?

Más que a optimizar recursos y a administrar el correcto flujo de caja diría que la presupuestación base cero te ayuda a generar una empresa con una cultura de ahorro.

7.- ¿Cree usted que es importante realizar una auditoría de procedimientos financieros convenidos para la asignación de recursos de gastos generales en una empresa de lácteos?

Sí, dado que los procedimientos convenidos tienen, en parte, una función de control en la ejecución de presupuestación y asignación de recurso. Como tal, su aplicación ayudará a mitigar riesgos.

### **Capítulo 3: Auditoría financiera de procedimientos convenidos a los procedimientos presupuestarios en la asignación de recursos a gastos generales en industrias de lácteos, en Guayaquil**

#### **Plan de trabajo de la auditoría**

En base a los resultados de las entrevistas realizadas con el personal administrativo de la Compañía A y con profesionales expertos de la firma auditora Ernst&Young, se desarrolló un plan de trabajo de auditoría que permitió cumplir con los objetivos del compromiso.

El plan de auditoría descrito a continuación fue realizado adoptando el modelo planteado por Deloitte&Touche en el 2017 y que se analizó en el capítulo 2. Sin embargo, cabe destacar que dicho modelo estuvo sujeto a cambios; puesto que la auditoría realizada fue en base a procedimientos previamente convenidos, por lo que el presente plan de auditoría se elaboró en base a las condiciones que el compromiso de auditoría necesita.

Tabla 5  
*Plan de Trabajo de Auditoría Compañía A*

<b>Procedimientos</b>	<b>Descripción</b>
Conocimiento del negocio	Fecha de constitución, actividad comercial y giro del negocio, principales productos, principales competidores, posicionamiento en el mercado guayaquileño.
Levantamiento de la información	Requerimientos de estados financieros de los años 2016, 2017 y 2018, presupuesto de gastos generales correspondiente a los años 2016, 2017 y 2018, desglose de las cuentas contables que conforman los gastos generales del 2018.

Desarrollo trabajo de análisis	Análisis del comportamiento de los gastos generales de los años 2016, 2017 y 2018, análisis del cumplimiento del presupuesto de gastos generales de los años 2016, 2017 y 2018, desarrollo del presupuesto base cero en los gastos generales.
Conclusión	Elaboración de los puntos de mejora y de los procedimientos a seguir por parte de la compañía para la implementación del Presupuesto en Base Cero.

---

### **Conocimiento del negocio**

La compañía A es una industria constituida en 1978 cuya actividad principal se basa en la elaboración, industrialización de yogurt, mantequilla, flan, y demás productos comestibles similares. Los accionistas de la compañía son de nacionalidad ecuatoriana.

Sus principales clientes son los siguientes:

- Compañías de consumo masivo.
- Distribuidores mayoristas.

Entre sus principales proveedores están los siguientes:

- Ganaderos.

Los principales productos que la compañía A elabora son:

Lácteos: La compañía A elabora y comercializa leche entera, descremada, semidescremada y libre de lactosa. Estos productos son empacados en presentaciones de 750 mililitros y de 1 litro.



*Figura 10.* Leche. Recuperado de: <http://www.elempaque.com/temas/Tetra-Pak-busca-fomentar-el-uso-de-cajas-de-carton-en-la-industria-lactea+110190>

Yogurt: Este tipo de producto tiene distintas presentaciones que son de: (a) 120 gramos, (b) 200 gramos; (c) 600 gramos; (d) 1 litro; y (e) 1700 gramos. De igual forma, se elaboran con sabores de mora, frutilla y durazno.



*Figura 11.* Yogurt. Recuperado de: <https://www.ecured.cu/Yogurt>

Yogurt con cereal: Este producto permite mezclar hojuelas de maíz con el sabor del yogurt elegido. Se produce en presentaciones de 97 gramos y 190 gramos; a su vez que cuentan con sabores de vainilla, frutilla y durazno.



*Figura 12.* Yogurt con cereal. Recuperado de: <https://merqueo.com>

Según datos de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros; en el 2017 la compañía A mantuvo una ventaja sobre sus competidores al poseer el 56% de participación en ventas en la ciudad de Guayaquil. Véase Tabla 2 y Figura 8 ubicadas en el capítulo 2.

### **Levantamiento y análisis de la información proporcionada**

Siguiendo el plan de trabajo previamente establecido, se procedió a solicitar los estados financieros de los años 2016, 2017 y 2018; los mismos que se encuentran en los anexos 1 y 2 del presente trabajo.

La compañía A proporcionó el detalle de los gastos generales con sus respectivos presupuestos asignado y ejecutados por los años 2016, 2017 y 2018. Adicionalmente se indagó sobre los principales tipos de gastos que se registran en dichas cuentas de gastos generales. Cabe destacar en dicho detalle se podrá visualizar las variaciones del presupuesto asignado vs el ejecutado.



A continuación, se adjunta el detalle proporcionado por la compañía:

Tabla 6  
Presupuestos asignados y ejecutados años 2016-2017-2018

Descripción Cuenta	N° de Cuenta	Principales Tipos de Gastos	Presupuesto Asignado 2018	Presupuesto Ejecutado 2018	Variación 2018	Presupuesto Asignado 2017	Presupuesto Ejecutado 2017	Variación 2017	Presupuesto Asignado 2016	Presupuesto Ejecutado 2016	Variación 2016
CONSUMO RESTAURANTE	6500317000	Gastos por consumo de restaurantes de las distintas direcciones. También se cargan los gastos por consumos en restaurantes de los distintos eventos de la Compañía A.	156,806	171,206	<b>(14,400)</b>	134,876	149,339	<b>(14,463)</b>	89,274	107,901	<b>(18,627)</b>
JUNTAS Y CONVENCIONES	6500316000	Gastos relacionados a eventos específicos de la Compañía A como día de la madre, padre, navidad, cumpleaños, etc. También se cargan los eventos de la corporación para alineación de objetivos estratégicos.	500,440	510,506	<b>(10,065)</b>	401,987	476,610	<b>(74,623)</b>	192,830	321,590	<b>(128,760)</b>
MISCELANEOS	6500305000	Gastos diversos que no han sido clasificado en otra cuenta contable.	1,118,176	1,632,431	<b>(514,255)</b>	780,765	1,064,929	<b>(284,164)</b>	579,300	624,612	<b>(45,312)</b>
SERVICIO DE COPIADO	6500328000	Gastos por impresión de las fotocopiadores con el proveedor XYZ de la Compañía A.	225,165	246,569	<b>(21,404)</b>	150,973	214,443	<b>(63,470)</b>	78,913	120,778	<b>(41,865)</b>
SERVICIO DE ALIMENTACIÓN PERSONAL	6500111005	Gastos por alimentación diaria, ya sea a través de concesionarios o vales alimenticios, para el personal administrativo y de planta de la Compañía A.	2,452,978	3,294,979	<b>(842,001)</b>	1,792,458	2,336,169	<b>(543,711)</b>	1,159,284	1,433,966	<b>(274,682)</b>
GASTOS DE TELEFONO CELULAR	6500309002	Gastos por uso de telefonía celular de los colaboradores.	121,342	134,212	<b>(12,871)</b>	121,342	115,563	<b>5,778</b>	88,097	97,073	<b>(8,976)</b>
<b>TOTAL</b>			<b>4,574,906</b>	<b>5,989,903</b>	<b>(1,414,997)</b>	<b>3,382,401</b>	<b>4,357,053</b>	<b>(974,653)</b>	<b>2,187,698</b>	<b>2,705,920</b>	<b>(518,222)</b>

Tomado de: Presupuestos años 2018, 2017 y 2018 - Compañía A, 2018.

En la tabla 6 se visualiza que la compañía durante los años 2016, 2017 y 2018; no ha logrado cumplir su presupuesto asignado y año a año ha ido incrementando la asignación de recursos.

En la figura 13 que se detalla a continuación se visualiza la evolución de los presupuestos asignados por tipo de gasto generales.

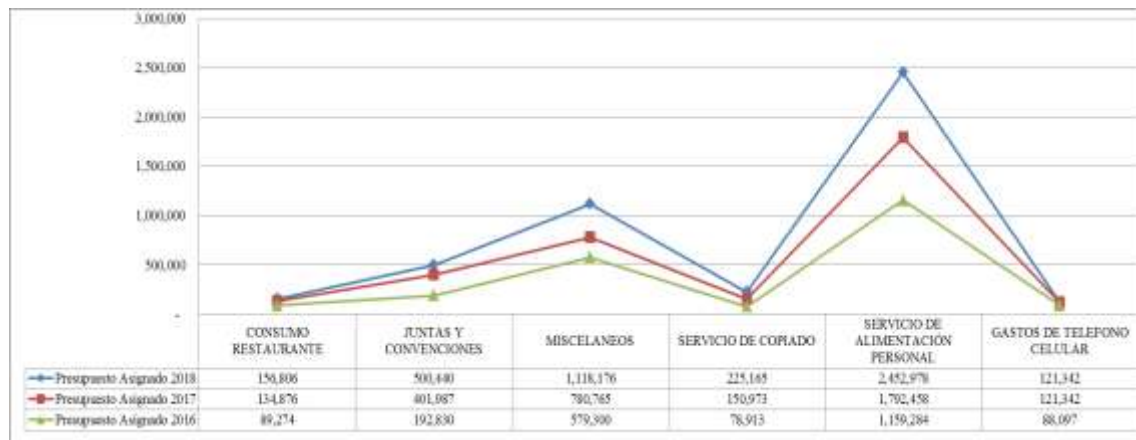


Figura 13. Presupuestos asignados años 2016-2017-2018. Adaptado de: Tabla 6, por F. Grijalva.

En la figura que antecede, es notorio que desde el 2016 al 2018 la asignación de recursos por cada gasto general ha aumentado significativamente, por lo que es evidente la ineficiencia por parte de la compañía A en la asignación presupuestal.

A continuación, en la figura 14 se realizó un análisis comparativo del presupuesto ejecutado, es decir los datos reales, de los gastos generales por cada tipo.

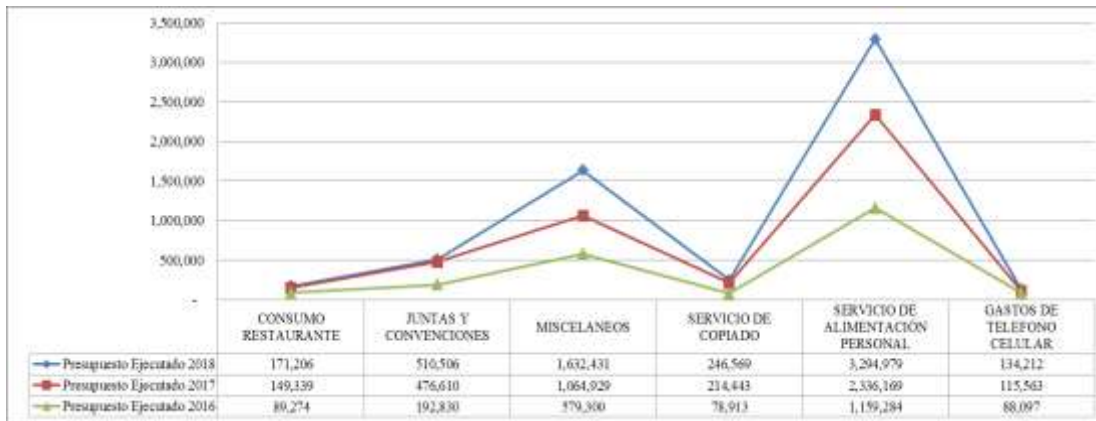


Figura 14. Presupuestos ejecutados años 2016-2017-2018. Adaptado de: Tabla 6, por F. Grijalva.

Puesto que la asignación de recursos para los gastos generales ha ido en aumento año a año, es lógico pensar que el desembolso de efectivo en la ejecución de dichos recursos también aumente. En la figura 14 se demuestra que efectivamente estos gastos se incrementaron, siendo el “Servicio de Alimentación” y los “Misceláneos” los que más incremento tuvieron. Se registró un incremento de aproximadamente USD 1.00.000 y USD 560.000 respectivamente de un período a otro.

Una vez que se analizaron los presupuestos asignados y los ejecutados, se procedió a realizar el análisis del cumplimiento de dichos presupuestos; tal y como fue establecido en el plan de trabajo de auditoría.

Retomando la definición de presupuesto, establecida en el marco conceptual, por parte de Rondón (2001) quien estableció cuatro puntos claves. Rondón mencionó que el presupuesto sirve para: (a) planificar; (b) coordinar; (c) controlar; y (d) alcanzar metas planteadas. En base a estas características se analizaron las asignaciones de recursos de gastos generales por parte de la compañía A.

A continuación se aprecian las figuras 15, 16 y 17 correspondientes a la analítica comparativa de los gastos presupuestados con los gastos ejecutados por los años 2016, 2017 y 2018.



Figura 15. Comparativa de presupuesto asignado vs ejecutado del 2016. Adaptado de: Tabla 6, por F. Grijalva.

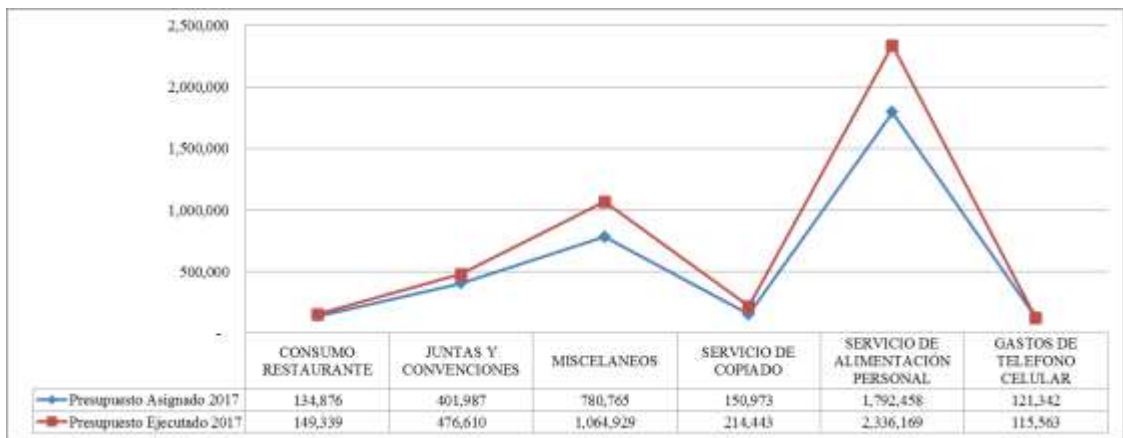


Figura 16. Comparativa de presupuesto asignado vs ejecutado del 2017. Adaptado de: Tabla 6, por F. Grijalva.

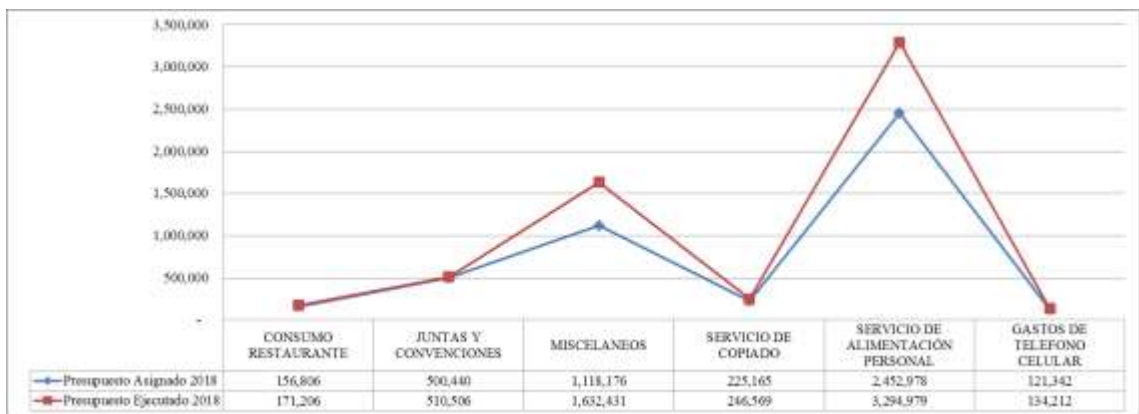


Figura 17. Comparativa de presupuesto asignado vs ejecutado del 2018. Adaptado de: Tabla 6, por F. Grijalva.

Se constató que la compañía A consumió más recursos que lo presupuestado en los períodos 2016, 2017 y 2018. Las planificaciones de la compañía no fueron efectivas al momento de establecer los presupuestos de gastos generales, puesto que no fue capaz de coordinar ni controlar lo previamente asignado. Como resultado, la entidad no pudo cumplir sus metas planteadas al inicio de cada periodo.

El no cumplimiento de las mencionadas asignaciones de recursos, trajo consigo para la compañía una cantidad considerable de exceso de gastos en términos monetarios.

Tabla 7  
*Variaciones Presupuestos Asignados vs Ejecutados años 2016-2017-2018*

Descripción Cuenta	Variación 2018	Variación 2017	Variación 2016	Total
Consumo Restaurante	(14.400)	(14.463)	(18.627)	(47.490)
Juntas y Convenciones	(10.065)	(74.623)	(128.760)	(213.448)
Misceláneos	(514.255)	(284.164)	(45.312)	(843.731)
Servicio de Copiado	(21.404)	(63.470)	(41.865)	(126.739)
Servicio de Alimentación Personal	(842.001)	(543.711)	(274.682)	(1.660.395)
Gastos de Teléfono Celular	(12.871)	5.778	(8.976)	(16.069)
Total	(1.414.997)	(974.653)	(518.222)	(2.907.872)

Tomado de: Tabla 6

Desde el 2016 hasta el 2018 la compañía superó considerablemente su presupuesto anual de gastos generales. En el 2016 se sobrepasó por USD 518.222, en el 2017 por USD 974.653 y en el 2018 USD 1.414.997; lo que totaliza USD 2.907.872. Es imperante reconocer que estos montos son realmente

voluptuosos y que afectaron considerablemente a las actividades de la compañía. Estas consecuencias considerables se vieron reflejadas en sus estados financieros, al presentar disminuciones en sus utilidades desde el 2016, hasta llegar a una pérdida de aproximadamente USD 8 millones para el 2018. Ver Anexo 2.

La correcta administración del efectivo acorde a los presupuestos establecidos hubiese evitado la disminución de la utilidad para los años 2016 y 2017; y la posterior pérdida en el 2018. Además, el efectivo mal administrado en los períodos previamente mencionados hubiese sido bien utilizado en obligaciones e inversiones financieras, adquisición de maquinarias, materias primas, publicidad o en la ejecución de proyectos.

### **Desarrollo trabajo de análisis y nuevo modelo de presupuesto**

Una vez que se realizó el análisis de la información proporcionada por la compañía, se ejecutaron procedimientos presupuestarios tomando como referencia la herramienta del presupuesto en base cero (PBC). Se realizaron distintos procedimientos presupuestarios para cada tipo de gasto, puesto que la naturaleza de cada uno de ellos es distinta.

La ejecución de los mencionados procedimientos presupuestario se lo realizó tomando en cuenta el concepto del Presupuesto Base Cero, que según Cárdenas es la revaluación de los programas y gastos iniciando a partir de cero como si fuese el primer periodo de operación de la entidad, donde se justifica y evalúa cada monto asignado.

### ***Gasto de Consumo de Restaurante.***

Paquete de decisión: Gastos Generales

Área Responsable: Gerencia de Talento Humano

Descripción: Gastos por consumo de restaurantes de las distintas direcciones. También se cargan los gastos por consumos en restaurantes de los distintos eventos de la Compañía A.

Tabla 8

*Asignaciones de recursos 2019: Gasto Consumo de Restaurante*

Dirección	Presupuesto Ejecutado 2018	Cantidad de Empleados	Gasto por persona Mensual 2018	Precio Promedio Restaurantes (b)	Número de Salidas Mes	Presupuesto asignado 2019	Beneficio
(a) Dirección General		1		40.00	2	960	
Asistentes y secretarías gerencia general	4,800	9	40.00	3.00	1	324	
Gerencia Operaciones Plásticas	53,807	384	11.68	3.00	1	13,824	
Dirección Estrategia Comercial	2,263	29	6.50	3.00	1	1,044	
Dirección Financiera	11,183	194	4.80	3.00	1	6,984	32,474
Dirección Técnica	33,953	912	3.10	3.00	1	32,832	
Dirección Comercial		1809		3.00	1	65,124	
(c) Vendedores	21,385	21	0.97	3.00	20	15,120	
Dirección Capital Humano	43,815	70	52.16	3.00	1	2,520	
<b>TOTAL</b>	<b>171,206</b>					<b>138,732</b>	

**Notas:**

- (a) Debido a que el gerente general mantiene reuniones con proveedores y personas del exterior, se decidió mantener la cuota mensual para consumo de restaurante de USD 40,00. Para el resto de personal de la dirección general se mantendrá la cuota mensual de USD 3,00.
- (b) El valor de USD 3,00 corresponde al precio promedio de almuerzos en restaurantes, se conversó con la gerencia general y financiera los cuales aceptaron el uso de esta variable.
- (c) Por las actividades comerciales, los vendedores constantemente están en rutas fuera de las oficinas por lo cual se consideró 20 salidas mensuales; correspondientes a 5 días laborales a la semana por 4 semanas al mes.

## Gasto de Juntas y Convenciones.

Paquete de decisión: Gastos Generales

Área Responsable: Gerencia Comercial

Descripción: Gastos relacionados a eventos específicos de la Compañía A como día de la madre, padre, navidad, cumpleaños, etc. También se cargan los eventos de la corporación para alineación de objetivos estratégicos.

Tabla 9

### Asignaciones de recursos 2019: Gasto de Juntas y Convenciones

Detalle Gastos Juntas y Convenciones	Gasto 2018 USD	Cantidad Empleados	Gasto por Empleado 2018 USD	Veces en el Año 2019	Precio USD	Presupuesto asignado 2019 USD	Beneficio
(a) Evento Corporativo - Alineación Obj. Est.	156,098.44	-	-	-	-	156,098.44	
Cumpleaños	87,604.30	3429	25.55	12	40.00	480.00	
Convenciones de Ventas	76,414.70	1	-	-	-	76,414.70	
Fin de Año, Navidad	73,902.63	3429	21.55	1	15.00	51,435.00	
PAC - Eventos Directores	56,552.67	8	7,069.08	1	2,300.00	18,400.00	
(b) Evento por Tiempo de Permanencia	19,048.93	2559	7.44	1	6.00	15,354.00	165,747.27
(c) Visitas Corporativo	13,706.00	-	-	-	-	13,706.00	
(d) Diplomas, Medallas, Premiación	13,051.09	1714.5	7.61	1	5.50	9,429.75	
(e) Servicio Vacacional	7,368.43	561	13.13	-	-	-	
(f) Día del Padre, Día de la Madre							
Padres	6,758.47	525	6.88	1	3.50	1,837.50	
Madres		458		1	3.50	1,603.00	
<b>TOTAL</b>	<b>510,505.66</b>					<b>344,758.39</b>	

### Notas:

- (a) Corresponde a evento corporativo el cual se efectúa una vez al año fuera del país, el lugar, número de días y número de colaboradores que participan de este evento depende de las directrices de la corporación. Es por esta razón que para el 2019 se consideró mantener el gasto incurrido en el 2018.
- (b) Evento realizado por la compañía A hacia los empleados que tienen más de 10 años en la empresa. Para el 2019 se decidió efectuar un almuerzo buffet que, de acuerdo a última cotización del proveedor, el precio oscila en USD 6,00. De acuerdo a la proyección de años de permanencia de empleados en la compañía proporcionada por el departamento de talento humano, para el 2019 habrán 2559 empleados antigüedad superior a 10 años en la entidad.



- (c) Corresponde a visitas de ejecutivos corporativos donde la compañía incurre en todos los gastos como: movilización, hospedaje, alimentación, etc.
- (d) Corresponde a premios otorgados a empleados por eventos efectuados por la compañía. Por ejemplo: Empleado del mes. En el 2018 se premió en promedio al 50% de los empleados. Por lo que, en el 2019, coordinación con la gerencia general, se decidió otorgar una pequeña placa conmemorativa que se estima de igual forma que serán entregados al 50% de los empleados. Según última cotización este tipo de premio tiene un valor aproximado de USD 5,50.
- (e) De acuerdo a conversaciones con la gerencia general, este gasto corresponde a un subsidio otorgado a los empleados por los cursos vacacionales de sus hijos; subsidio al cual se acogieron 561 empleados. Se decidió eliminar el mismo dado que no corresponde al giro del negocio de la compañía y no permite incrementar sus beneficios futuros.
- (f) La compañía al 2018 efectuaba un evento para celebrar día del padre y madre en donde se contrataban proveedores de comida y música. Para el 2019 se ha considerado otorgar un obsequio conmemorativo que según la última cotización el mismo tiene un precio de USD 3,50.

### ***Misceláneos.***

Al realizar el análisis de la conformación de dicha cuenta, se observó que la compañía registra materiales de repuestos, materiales de laboratorio, materiales de computación y equipos de seguridad. Se decidió no efectuar procedimientos presupuestarios en este rubro puesto que no son gastos generales y no están dentro de la alcance de nuestra revisión. Sin embargo se recomendó que realicen el debido ajuste a las cuentas correspondientes.

### **Gasto de Servicio de Copiado.**

Paquete de decisión: Gastos Generales

Área Responsable: Gerencia Financiera

Descripción: Gastos por impresión de las fotocopiadores con el proveedor XYZ de la Compañía A.

Tabla 10

#### *Asignaciones de recursos 2019: Gasto de Servicio de Copiado*

Total empleados	Páginas por colaborador	Páginas Mínimo por Mes según Contrato	Cuota mínima Mensual según Contrato	Excedente Mensual	Total Excedente Mensual	Cuota mínima mensual más excedente
3429	131	448000	10,793	0.0095	-	10,793

Gasto 2018	Presupuesto asignado 2019	Beneficio
246,569	129,516	117,053

#### **Nota:**

Se observó que la compañía A mantiene un contrato con el proveedor XYZ por impresión en sus fotocopiadores, en dicho contrato se especifica que el proveedor facturará USD 10.793 mensuales por una cantidad de 448.000 impresiones a blanco y negro. Por cada impresión a blanco y negro adicional, se le cobra a la compañía USD 0,0095.

Para el 2019 se estableció:

- 1.- Considerar hasta 131 copias mensuales a blanco y negro por colaborador.
- 2.- No permitir impresiones a color.

**Gasto de Servicio de Alimentación de Personal.**

Paquete de decisión: Gastos Generales

Área Responsable: Gerencia Financiera

Descripción: Gastos por alimentación diaria, ya sea a través de concesionarios o vales alimenticios, para el personal administrativo y de planta de la Compañía A.

Tabla 11

*Asignaciones de recursos 2019: Gasto de Servicio de Alimentación*

<b>Tipo de Colaborador</b>	<b>N. Colaboradores</b>	<b>Gasto Diario Alimentación</b>	<b>Presupuesto asignado 2019</b>	<b>Gasto 2018</b>	<b>Beneficio</b>
Administrativo	426	3.00	306,720.00	3,294,979.02	841,219.02
Operarios	703	2.50	506,160.00		
Distribuidores	2,279	2.50	1,640,880.00		
<b>Total</b>	<b>3,408</b>		<b>2,453,760.00</b>		

**Nota:**

De acuerdo a las últimas cotizaciones de proveedores de catering, el precio unitario por alimentación diaria para el personal administrativo es de USD 3,00 y para operarios y distribuidores es de USD 2,50. Se definió establecer el presupuesto considerando dicho precios unitarios.

**Gasto de Teléfono Celular.**

Paquete de decisión: Gastos Generales

Área Responsable: Gerencia de Talento Humano

Descripción: Gastos por uso de telefonía celular de los colaboradores.

Tabla 12

*Asignaciones de recursos 2019: Gasto Teléfono Celular*

Cargo	Gasto Unitario Según Política	ICE	Total	N. Colaboradores con línea	Gasto Total Mensual + Roaming	Presupuesto Asignado 2019	Gasto 2018	Beneficio
Gerencia General (incluye Roaming)	80.00	12.00	92.00	4	368	58,140	134,212	76,072
Gerencia Financiera	35.00	5.00	40.00	4	160			
Jefaturas	25.00	4.00	29.00	85	2,465			
Mandos Medios	15.00	2.00	17.00	80	1,360			
Apoyo	10.00	2.00	12.00	41	492			
<b>Total</b>				<b>214</b>	<b>4,845</b>			

**Nota:** Se estableció realizar el presupuesto de gastos de teléfono celular de acuerdo a la política de la compañía.

### **Análisis de resultados.**

En base a los procedimientos realizados se demostró que la implementación del mismo bajo la herramienta presupuestario en base cero, traerá para la compañía beneficios económicos en el corto plazo. A continuación se exhibe el nivel de ahorro en términos monetarios que generaría la compañía A para el 2019.

Tabla 13  
*Comparativa Gasto 2018 vs PBC 2019*

<b>Descripción Cuenta</b>	<b>Gasto 2018</b>	<b>PBC 2019</b>	<b>Beneficio</b>
Consumo Restaurante	171.206	138.732	32.474
Juntas y Convenciones	510.506	344.758	165.747
Misceláneos	1.632.431	-	-
Servicio de Copiado	246.569	129.516	117.053
Servicio de Alimentación Personal	3.294.979	2.453.760	841.219
Gastos de Teléfono Celular	134.212	58.140	76.072
Total	5.989.903	3.124.906	1.232.565

Cabe recordar que para el rubro de misceláneos no se ejecutaron procedimientos presupuestarios de acuerdo a lo establecido en análisis realizado en la sección anterior, es por esta razón que en la tabla 13 que precede no se visualiza el nivel de ahorro.

Sin embargo, la compañía A generaría un ahorro de USD 1.232.565 al ejecutar los procedimientos presupuestarios planteados por cada rubro de gastos generales.

Una de las características fundamentales del presupuesto en base cero establecida en el marco teórico es la asignación de un área de responsabilidad por cada rubro. Su propósito es que cada responsable realice el adecuado seguimiento controlando que el presupuesto asignado en su respectiva área se cumpla. Cabe destacar que de acuerdo a lo conversado con el experto Bryan Cruzate, cada responsable debe ser independiente al área asignada.

A continuación, se detallan los responsables asignados por cada rubro de gastos generales.

Tabla 14

*Responsables asignados por rubro de gastos generales*

---

<b>Descripción Cuenta</b>	<b>Responsable Asignado</b>
Consumo Restaurante	Gerencia de Talento Humano
Juntas y Convenciones	Gerencia Comercial
Servicio de Copiado	Gerencia Financiera
Servicio de Alimentación Personal	Gerencia Financiera
Gastos de Teléfono Celular	Gerencia de Talento Humano

---

## **Conclusiones y recomendaciones**

### **Conclusión:**

Las industrias de lácteos en Guayaquil aplican el método tradicional o convencional para la elaboración de presupuestos para el rubro de gastos generales, considerando como base años anteriores. Sin embargo, no es recomendable puesto que, se puede incurrir en asignaciones en exceso de recursos.

### **Recomendación:**

Aplicar procedimientos presupuestarios tomando como referencia la herramienta del presupuesto en base cero por cada rubro de gastos generales, justificando cada recurso asignado. Adicionalmente se recomienda aplicar dicho método para el presupuesto general de la compañía.

Realizar procedimientos contables adecuados para este rubro de gastos, cumpliendo lo estipulado en las normas internacionales de información financiera.

### **Conclusión:**

La compañía A no realiza auditoría financiera de procedimientos convenidos sobre la asignación de recursos en gastos generales, a pesar que presentan desviaciones significativas desde el 2015 al 2017 entre el presupuesto asignado con el presupuesto proyectado, provocando una inadecuada optimización de los recursos.

### **Recomendación:**

Realizar una auditoría financiera del presupuesto general de la compañía, con el fin de identificar las desviaciones y cambiar el método presupuestario.

Conclusión:

Se identificó que el 79% del personal administrativo no tiene conocimiento del presupuesto en base cero.

Recomendación:

Realizar capacitaciones al personal administrativo sobre el presupuesto en base cero. En donde se instruya su planificación, su forma aplicación y los controles necesarios a considerar para que la aplicación del mismo contribuya al cumplimiento de los objetivos de la compañía A.



## Bibliografía

- Welsch, G. A., Hilton R. W., Gordon P. N., Rivera C. N. (2005). *Presupuestos, Planificación y Control*. México, D.F.: Pearson Educación de México.
- Deloitte and Touche (2017). *Presupuesto en base cero ¿Cómo aplicarlo para generar valor en las organizaciones?* Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/uy/Documents/strategy/Presupuesto%20en%20base%20cero.pdf>
- Universidad Interamericana para el Desarrollo (2013). *Presupuestos* Recuperado de <https://www.unid.edu.mx/>
- Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (2005). *El Presupuesto Base Cero (Compilación de notas seleccionadas)* Recuperado de <http://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/cefp0232005.pdf>
- Hernández, R. (2014). *Metodología de la Investigación*. México, D.F.: McGRAW-HILL INTERAMERICANA, S.A.
- Secretaría de Marina – Armada de México (2010). *Manual para elaborar y evaluar trabajos de investigación*. México, D.F.: Secretaría de Marina – Armada de México.
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (2017). *Estudios Sectorial: MIPYMES y Grandes Empresas* Recuperado de <https://supercias.gob.ec>
- Gancino, A. (2010). *La planificación presupuestaria y su incidencia en la información financiera de la fundación Pastaza en el período 2009* (Tesis de título en ingeniería en contabilidad y auditoría). Universidad Técnica de Ambato, Ambato.
- The Coca-Cola Company (2014). The Coca-Cola Company Announces Actions To Drive Stronger Growth. Atlanta, EU.: Coca-Cola Company. Recuperado de <https://www.coca-colacompany.com/press-center/press-releases/the-coca-cola-company-announces-actions-to-drive-stronger-growth>

- Multibank Inc. (2014). Multibank Inc. ingresa al privilegiado grupo de bancos con Grado de Inversión Internacional. Panamá, Panamá.: Multibank Inc.. Recuperado de <https://www.multibank.com.pa/es/anuncios/calificacion-riesgo-internacional.htm>
- Rondón, F. (2001). *Presupuesto (Teoría y Práctica Integrada)*. Caracas: Ediciones Frigor.
- Cárdenas, R.A. (2008). *Presupuestos y teoría práctica*. México, D.F.: McGRAW-HILL INTERAMERICANA, S.A.
- Burbano, J.E. (2011). *Presupuestos: Un enfoque de direccionamiento estratégico, gestión, y control de recursos*. Bogotá: McGRAW-HILL INTERAMERICANA, S.A.
- Palacios, L. (2013). *El Presupuesto Participativo basado en resultados como instrumento para la toma de decisiones en la asignación y ejecución del presupuesto de inversiones de la municipalidad distrital de casa grande, 2012* (Tesis de título de economista con mención en finanzas). Universidad Privada Antenor Orrego, Trujillo.
- Deras, D y Pérez, M. (2015). *Presupuesto financiero como herramienta para la toma de decisiones en la mediana empresa dedicada a prestar servicios de seguridad privada en el municipio de San Salvador* (Tesis de título de licenciada en contaduría pública). Universidad de El Salvador, San Salvador.
- Villón, M. (2013). *Modelo de presupuesto participativo para el gobierno autónomo descentralizado parroquial de Chanduy, cantón Santa Elena, provincia de Santa Elena* (Tesis de título de licenciada en administración pública). Universidad Estatal Península de Santa Elena, Santa Elena.
- Mendoza, Z. (2018). *Propuesta de un modelo de elaboración de presupuesto sistematizado, para la adecuada toma de decisiones gerenciales de la compañía Agrovictoria S.A. productora y exportadora de banano ubicado*

*en la ciudad de Guayaquil* (Tesis de título de contador público autorizado).  
Universidad de Guayaquil, Guayaquil.

Bain & Company (2018). *Zero-Based Budgeting*, EU.: Bain & Company.  
Recuperado de <http://www.bain.com/publications/articles/management-tools-zero-based-budgeting.aspx>

Deloitte and Touche (2018). *Audit at Deloitte – Aspire with assurance*  
Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/lu/Documents/audit/lu-en-audit-serices-unlimited-opportunities-2016.pdf>

Shelby, R. (2013). *Zero-Base Budgeting for the 21st Century Public Administrator*  
Recuperado de [https://csf.gsu.edu/files/2014/06/zero-base\\_budgeting\\_for\\_the\\_21st\\_century\\_public\\_administrator.pdf](https://csf.gsu.edu/files/2014/06/zero-base_budgeting_for_the_21st_century_public_administrator.pdf)

Mamani, X. (2015). *Auditoría Financiera* (Tesis de título de Grado de Licenciatura). Universidad Mayor de San Andrés, La Paz.

Deloitte and Touche (2016). *What is Audit* Recuperado de <https://www2.deloitte.com/uy/es/pages/audit/solutions/what-isaudit.html?>

PriceWaterHouseCoopers (2017). *What is an Audit* Recuperado de <https://www.pwc.com/m1/en/services/assurance/what-is-an-audit.html?>

Mira, J.C. (2006). *Apuntes de Auditoría*. Madrid: CREATIVE COMMONS DEEES.

Muñoz, C. (2002). *Auditoría en Sistemas Computacionales*. México D.F: PEARSON EDUCACIÓN DE MÉXICO, S.A.

Osorio, I. (2000). *Auditoría de Estados Financieros* Recuperado de <https://es.scribd.com/doc/137649221/Auditoria-de-Estados-Financieros>

Sánchez, I. (2006). *Auditoría 1 – Fundamentos de Auditoría de Estados Financieros*. México D.F: ECAPSA.

Carabajo, J y Zambrano, R. (2018). *Uso de herramientas informáticas para el análisis de datos y ejecución de pruebas de auditoría* (Tesis de título de ingeniero en contabilidad y auditoría). Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Guayaquil.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL (2012). Marcos fiscales y presupuestarios de mediano plazo: Recomendaciones para el caso del Paraguay. Recuperado de <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/3968>

Deloitte and Touche (2016). *Guía rápida de las NIIF - 2016* Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/pa/Documents/audit/Deloitte-ES-Auditoria-guia-rapida-NIIF-2016.pdf>

AOB Auditores (2015). *Normas Internaciones de Auditoría* Recuperado de <https://aobauditores.com/nias/>

Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (2017). *Directorio de Compañías – 2017* Recuperado de [https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b\\_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%C3%B1ia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Directorio%20Resumido%27%5d&ui.name=Directorio%20Resumido&run.outputFormat=&run.prompt=true](https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%C3%B1ia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Directorio%20Resumido%27%5d&ui.name=Directorio%20Resumido&run.outputFormat=&run.prompt=true)

## ANEXOS

### ANEXO – 1

#### ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

(Expresado en miles de dólares estadounidenses)

ACTIVO	2018	2017	2016
<b>ACTIVOS CORRIENTES</b>			
Efectivo y equivalentes de efectivo	3.024	7.737	12.450
Inversiones temporales	11	14	17
Cuentas por cobrar a clientes	1.054	9.138	17.222
Cuentas por cobrar a compañías relacionadas	1.399	20.410	39.421
Cuentas por cobrar a empleados	107	612	1.117
Otras cuentas por cobrar	1.700	1.230	760
Impuestos por recuperar	15.749	18.488	21.227
Inventarios	8.087	20.411	32.735
Activos Biológicos	69.699	70.497	71.295
Gastos pagados por anticipados	325	786	1.247
<b>Total activos corrientes</b>	<b>101.155</b>	<b>149.323</b>	<b>197.491</b>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES</b>			
Cuentas por cobrar a compañías relacionadas	-	8.318	16.636
Cuentas por cobrar a empleados	71	144	217
Activos Biológicos	29.616	64.065	98.514
Propiedades, plantas y equipos	257.456	322.959	388.462
Propiedades de inversión	6.342	5.764	5.186

Activos Intangibles	629	706	783
Otros Activos	251	728	1.205
<b>Total activos no corrientes</b>	<u>294.365</u>	<u>402.684</u>	<u>511.003</u>
<b>Total activos</b>	<u>395.520</u>	<u>552.007</u>	<u>708.494</u>

**ANEXO – 1 Cont.****ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**

(Expresado en miles de dólares  
estadounidenses)

<b>PASIVOS Y PATRIMONIO</b>	<b>2018</b>	<b>2017</b>	<b>2016</b>
<b>PASIVOS CORRIENTES</b>			
Préstamos y obligaciones financieras	13.260	16.948	20.636
Cuentas por pagar a proveedores	9.800	14.455	19.110
Cuentas por pagar a compañías relacionadas	120.214	125.235	130.256
Impuestos por pagar	936	1.400	1.864
Otras cuentas por pagar	8.149	5.459	2.769
Beneficios a empleados	3.393	3.546	3.699
<b>Total pasivos corrientes</b>	<b>155.752</b>	<b>167.043</b>	<b>178.334</b>
<b>PASIVOS NO CORRIENTES</b>			
Préstamos y obligaciones financieras	21.424	64.633	107.842
Cuentas por pagar a proveedores	9	490	971
Otras cuentas por pagar	1.490	-	1.490
Beneficios a empleados	12.070	12.850	13.630
<b>Total pasivos no corrientes</b>	<b>34.993</b>	<b>77.973</b>	<b>123.933</b>
<b>Total pasivo</b>	<b>190.745</b>	<b>245.016</b>	<b>302.267</b>
<b>PATRIMONIO</b>			
Capital social	74.168	51.000	27.832

Aporte para futuras capitalizaciones	-	53.978	107.956
Reservas	17.259	15.660	14.061
Otras reservas	77.176	137.312	197.448
Resultados acumulados	36.172	49.041	61.910
<b>Total patrimonio</b>	<u>204.775</u>	<u>306.991</u>	<u>409.207</u>
<b>Total pasivos y patrimonio</b>	<u>395.520</u>	<u>552.007</u>	<u>711.474</u>



## ANEXO – 2

### ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES

(Expresado en miles de dólares estadounidenses)

	2017	2016	2015
Ventas netas	266,205	268,639	271,073
Ganancia en el valor razonable de los activos biológicos	856	5,973	11,090
Costo de productos vendidos	(213,607)	(220,246)	(226,885)
Utilidad Bruta	53,454	54,366	55,278
Gastos de administración y ventas	(42,130)	(41,729)	(41,328)
Otros gastos, netos	(2,748)	(904)	(940)
Utilidad operativa	8,576	11,733	13,010
Gastos financieros, netos	(3,460)	(1,398)	(664)
Resultado antes del impuesto a la renta	5,116	10,335	12,346
Impuesto a la renta	(13,188)	(5,014)	(3,160)
(Pérdida) Utilidad neta del año	(8,072)	5,321	9,186
Otros Resultados Integrales			
Pérdidas que no se recalificarán posteriormente al resultado del ejercicio:			
Revaluación de propiedades, planta y equipos	-	(967)	1,934
Ganancias actuariales	(8)	813	(1,634)
Resultado Integral del año	(8,080)	5,167	9,486



## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Grijalva Pino, Freddy Andrés, con C.C: # 0924477483 autor del trabajo de titulación: **“Auditoría financiera a los procedimientos presupuestarios para la asignación de recursos a gastos generales en industrias de lácteos, en Guayaquil”** previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 18 marzo del 2019

f. \_\_\_\_\_

Nombre: Grijalva Pino Freddy Andrés

C.C: 0924477482



## REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

### FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	Auditoría financiera a los procedimientos presupuestarios para la asignación de recursos a gastos generales en industrias de lácteos, en Guayaquil.		
<b>AUTOR(ES)</b>	Grijalva Pino Freddy Andrés		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	Ávila Toledo Arturo Absalon		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
<b>CARRERA:</b>	Contabilidad y Auditoría		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	18 de marzo del 2019	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	81
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Auditoría Financiera, Presupuestos.		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	Auditoría Financiera, Planificación, Presupuestos, Industria de Lácteos, Gastos Generales, Asignación de Recursos.		
<b>RESUMEN/ABSTRACT:</b>	<p>El presente trabajo de investigación tiene como objetivo realizar a una auditoría financiera a los procedimientos presupuestarios de gastos generales de una industria de lácteos de la ciudad de Guayaquil, con el fin de evaluar si la asignación de recursos es la adecuada. En el primer capítulo, se definen los conceptos principales de la auditoría financiera y de presupuesto; así como también sus respectivos modelos. En el segundo capítulo, se establece la metodología planteada para la ejecución del presente trabajo de investigación en donde se justifica la selección de la compañía A para realizar nuestro trabajo de investigación. En el tercer capítulo, se siguen los pasos requeridos dentro de una auditoría financiera, empezando por elaborar una adecuada planificación mediante el desarrollo de un plan de trabajo acorde con el compromiso de auditoría, seguido a eso realizar la ejecución del análisis de la información proporcionada y de los resultados obtenidos. Finalmente se concluye y se elabora los puntos de recomendación de auditoría para poder realizar una adecuada asignación de los recursos.</p>		
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono:</b> +593-982220634	<b>E-mail:</b> a.fgrijalva_pino@hotmail.com	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):</b>	<b>Nombre:</b> Bernabé Argandoña, Lorena Carolina		
	<b>Teléfono:</b> +593 99 2840326		
	<b>E-mail:</b> lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			