

UNIVERSIDAD DE COSTA RICA  
SISTEMA DE ESTUDIOS DE POSGRADO

**PROPUESTA DE DISEÑO DE UN CUADRO DE MANDO INTEGRAL PARA EL  
DESPACHO LARA EDUARTE, S.C.**

Trabajo final de investigación aplicada sometido a la consideración de la Comisión  
del Programa de Estudios de Posgrado en Administración y Dirección de  
Empresas para optar al grado y título de Maestría Profesional en Administración y  
Dirección de Empresas con énfasis en Gerencia

MAURICIO SOTO ARGUEDAS

Ciudad Universitaria Rodrigo Facio, Costa Rica

2013

## **Dedicatoria**

A Dios primero, porque me dio todo para seguir adelante, en especial por el tiempo.

Con todo mi ser a Susana, por estar siempre a mi lado, por su amor, apoyo y comprensión, y por el futuro que Dios no dará.

Con todo mi amor a mis padres por su apoyo incondicional; los amo.

## **Agradecimientos**

A mis compañeros y compañeras de trabajo por sus conocimientos y apoyo.

A la Universidad de Costa Rica y su equipo de profesionales.

Y con especial agradecimiento a Edgardo, sus palabras de apoyo me han ayudado a ser mejor persona, profesional, estudiante y amigo.

Este trabajo final de investigación aplicada fue aceptado por la Comisión del Programa de Estudios de Posgrado en Administración y Dirección de Empresas de la Universidad de Costa Rica, como requisito parcial para optar por el grado y título de Maestría Profesional en Administración y Dirección de Empresas con énfasis en Gerencia.

MBA Roque Rodríguez Chacón

**Tutor**

MBA Abel Salas Mora

**Lector**

MBA José Antonio Lara Povedano

**Lector**

Doctor Aníbal Barquero Chacón

**Director del Programa de Posgrado en  
Administración y Dirección de Empresas**

Mauricio Soto Arguedas

**Sustentante**

## ÍNDICE

Dedicatoria.....	ii
Agradecimientos.....	ii
Hoja de aprobación.....	iii
Introducción .....	1
Justificación .....	3
Alcance .....	4
Limitaciones.....	5
Objetivo general .....	6
Objetivos específicos.....	6
Capítulo I Contextualización de la industria y definición del marco conceptual .....	7
1.1. Contextualización de la industria.....	7
1.1.1. Descripción general de la función de los despachos.....	7
1.1.2. Principales servicios .....	8
1.1.3. El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.....	10
1.1.4. Las <i>Big Four</i> .....	11
1.1.5. Situación actual en Estados Unidos de América.....	13
1.1.6. Posición de las principales firmas en Latinoamérica .....	13
1.1.7. Principales causas de la rotación de los despachos .....	14
1.1.8. Aspectos técnicos para la ejecución de los servicios .....	15
1.1.9. Aspectos administrativos para la ejecución de los servicios.....	16
1.1.10. Aspectos comerciales de la ejecución de los servicios .....	17
1.1.11. Aspectos profesionales de la ejecución de los servicios.....	17
1.2. Marco conceptual del cuadro de mando integral .....	18
1.2.1. Definición teórica.....	19
1.2.2. Antecedentes.....	19
1.2.3. Definición de los indicadores .....	20
1.2.4. Clasificación de los indicadores.....	21

1.2.5.	Marco conceptual. Descripción de las perspectivas del CMI.....	25
1.2.5.1.	Perspectiva financiera.....	25
1.2.5.2.	Perspectiva del cliente.....	25
1.2.5.3.	Perspectiva de los procesos .....	26
1.2.5.4.	Perspectiva de aprendizaje .....	26
1.2.5.5.	Marco conceptual del mapa estratégico .....	26
1.2.5.6.	Ventajas y desventajas del cuadro de mando integral .....	28
Capítulo II Aspectos generales y estratégicos del Despacho y su estructura actual.....		30
2.1	Aspectos generales del Despacho.....	30
2.1.1	Reseña histórica .....	30
2.1.2	Modelo de negocio .....	31
2.1.3	Estructura administrativa.....	32
2.1.5	Ubicación de la empresa.....	34
2.1.6	Principales servicios .....	34
2.1.7	Conocimiento del negocio.....	38
2.2	Aspectos estratégicos del Despacho y de la firma internacional.....	38
2.2.1	Misión y visión.....	38
2.2.2	Posición mundial, regional y local .....	39
2.2.3	Objetivos estratégicos .....	41
2.2.4	Afiliaciones, membrecías y colegiaturas.....	42
2.3	Políticas de control de calidad .....	42
2.3.1	Responsabilidades gerenciales.....	43
2.3.2	Requerimientos éticos.....	44
2.3.3	Relaciones con los clientes.....	44
2.3.4	Recursos humanos.....	45
2.3.5	Ejecución de los servicios .....	46
2.3.6	Monitoreo.....	49

2.4	Descripción de las cuatro perspectivas .....	50
2.4.1	Perspectiva financiera.....	50
2.4.2	Perspectiva del cliente.....	56
2.4.3	Perspectiva de procesos internos .....	57
2.4.4	Perspectiva de aprendizaje y crecimiento.....	63
Capítulo III: Análisis estratégico de los entornos interno y externo .....		68
3.1	Justificación del estudio.....	68
3.2	Método de la investigación.....	70
3.3	Análisis de la estratégica.....	72
3.3.1	Tipo de mercado .....	72
3.3.2	Cantidad de competidores .....	73
3.3.3	Características competitivas .....	73
3.3.4	Análisis de los objetivos estratégicos del Despacho .....	74
3.3.5	Visión y misión .....	77
3.4	Análisis bajo las perspectivas del cuadro de mando integral .....	77
3.4.1	Perspectiva financiera .....	78
3.4.2	Perspectivas de los clientes.....	85
3.4.3	Perspectivas de procesos .....	87
3.4.4	Perspectivas de aprendizaje.....	88
3.5	FODA .....	91
Capítulo IV: Propuesta de cuadro de mando integral (CMI) .....		94
4.1	Justificación de la propuesta.....	94
4.2	Misión, visión y valores.....	95
4.3	Objetivos estratégicos en las cuatro perspectivas, factores claves de éxito y sus respectivos indicadores .....	97
4.5	Mapa estratégico.....	115
4.6	Conclusiones.....	116
4.7	Recomendaciones .....	118

Bibliografía .....	120
ANEXOS .....	123
Anexo 1: Flujo de Caja Semanal .....	124
Anexo 2: Control de cuentas por pagar a proveedores .....	125
Anexo 3: Presupuesto mensual .....	126
Anexo 4: Análisis horizontal y vertical .....	127
Anexo 5: Análisis de la Solidez financiera .....	128
Anexo 6: Esquema Integral de Rentabilidad .....	129
Anexo 7: Formularios de las encuestas .....	131

## Resumen

En el primer capítulo de este estudio se contextualiza la industria y se define el marco conceptual en el que se desenvuelve el Despacho Lara Eduarte, S.C.

Los despachos de contaduría pública en Costa Rica y en el mundo entero son empresas de servicios profesionales con conocimiento y experiencia comprobados en contaduría, que asesoran en aspectos financieros, contables y administrativos a otras empresas en la ejecución de sus tareas. En su labor, esos despachos deben considerar múltiples aspectos técnicos, administrativos y comerciales que son necesarios, por ejemplo, al elaborar un cuadro de mando integral.

En el capítulo II se reseñan los aspectos generales y estratégicos del Despacho y su estructura actual.

Los socios del Despacho tienen una visión clara de la estrategia por seguir en función de la visión que se comparte con la firma internacional.

Integralmente, el Despacho dispone de algunas herramientas relacionadas con las perspectivas de un cuadro de mando integral, como mecanismos primarios utilizados, como son los estados financieros y las políticas para la administración de clientes y empleados, y cuenta también con manuales sobre los procesos en la ejecución operativa.

En el capítulo III se efectúa el análisis estratégico de los entornos interno y externo, para lo cual se obtuvo información de fuentes secundarias, como documentos, y aquella de primera mano que estuvo disponible internamente, es decir, dentro del Despacho.

Considerando que los objetivos estratégicos del Despacho van alineados con la estrategia de la firma internacional de la que es miembro, se establecieron procedimientos para cumplir con ellos.

En el capítulo IV se hace la propuesta de cuadro de mando integral e inicialmente se propone replantear la misión y la visión en función de la estrategia del Despacho, para luego documentar sus objetivos estratégicos y alinearlos con la estrategia de la firma internacional. Además, para cada uno de los objetivos estratégicos se proponen instrumentos de medición.



## ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro 1. Total de ingresos y cantidad de empleados de las Big Four	12
Cuadro 2. Ingresos en millones de dólares en EEUU	14
Cuadro 3. Ingresos en millones de dólares a nivel mundial	40
Cuadro 4. Estado de posición financiera y Estado de Resultados	51
Cuadro 5. Análisis Horizontal y vertical	81
Cuadro 6: Objetivos estratégicos en las cuatro perspectivas, factores claves de éxito y sus respectivos indicadores	98

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Auditorías a instituciones financieras transadas públicamente	13
Figura 2. Ejemplo de mapeo de cuadro de mando integral	27
Figura 3. Organigrama del Despacho Lara Eduarte, S.C.	33
Figura 4. Grado de integración de Crowe Horwath International	41
Figura 5. Análisis de Solidez Financiera	84

## Introducción

Desde hace más de cuarenta años, el Despacho Lara Eduarte, S.C. se ha venido especializando en las auditorías financieras y en consultorías de tipo financiero-administrativo, en el ámbito nacional y en el latinoamericano.

Con más de 340 clientes a lo largo de su trayectoria, tales como instituciones públicas, bancos de desarrollo, instituciones financieras del Sistema Financiero Nacional, compañías, corporaciones y conglomerados privados, el Despacho ha desarrollado altos niveles de calidad y compromiso con el servicio que brinda, y ha consolidado valores éticos en cuanto a su labor de desarrollo del recurso humano, capacitaciones técnicas, fortalecimiento y transmisión de los conocimientos.

Actualmente el Despacho es considerado una de las firmas de auditoría de más alto renombre del país, aunque se desenvuelve en un mercado con gran cantidad de competidores, dentro del cual destacan cuatro firmas internacionales denominadas *Big- Four*.

El Despacho ha requerido establecer estrategias de negocios basadas en la atención del cliente y en el fortalecimiento del dominio técnico de los criterios contables y financieros.

El Despacho busca la diversificación de los servicios con un potencial crecimiento en las consultorías, tales como: *Due Diligence*, atestigüamientos, procedimientos previamente convenidos y diferentes tipos de certificaciones, entre otros.

Ante tal panorama, el Despacho ha definido objetivos dirigidos de forma estratégica y, como parte de esto, desde hace más de dieciocho años se convirtió en miembro de la firma internacional Crowe Horwath International, que es una de las firmas internacionales dentro de las 10 primeras de nivel mundial. Todo ello, como resulta lógico, ha aumentado los niveles de exigencia de calidad que el Despacho debe dar.

Aun cuando cumple con las exigencias de la firma internacional y con las buenas prácticas de mercado, el Despacho aún no cuenta con un cuadro de mando integral que le permita mantener y evaluar indicadores que apoyen la toma de decisiones gerenciales en función de sus objetivos y estrategias, y de los de la firma internacional.

La visión de las cuatro perspectivas que da un cuadro de mando integral fortalecería los procesos de gestión estratégica que el Despacho requiere para su desarrollo y productividad.

## Justificación

Actualmente, el Despacho Lara Eduarte, s.c. no tiene un cuadro de mando integral implementado, ni algunos de los indicadores que se requieren; por lo que los aspectos que justifican los el desarrollo de un cuadro de mando integral en el Despacho son:

- Las exigencias y requerimientos de la Firma internacional, que enfoca su estrategia en la excelencia en los servicios y calidad.
- Los niveles de competencia del mercado que requieren de mayores niveles de valores agregados.
- Los clientes cada vez exigen niveles de calidad del servicio y con menos horas de ejecución, lo que hace que los niveles de precios de los servicios se vean afectados.
- Se requiere mayor conocimiento por parte de los consultores y auditores lo que requiere de mayores niveles de aprendizaje.
- La competitividad de los precios exige la ejecución de los servicios en menores tiempos por lo que se requerirá de consultores y auditores sean más eficientes.

En conjunto, dichas justificaciones pueden ser controladas y medidas a través de un cuadro de mando integral; por lo que dicha investigación determina todos los factores claves para una implementación exitosa que impulse la adecuada ejecución de las estrategias y su gestión.

### **Alcance**

Se evaluará la estructura administrativa del Despacho Lara Eduarte, s.c. en función a las perspectivas financieras, clientes, procesos internos y aprendizaje, áreas integrales del cuadro de mando integral, con la información administrativa y estratégica utilizada hasta el mes de octubre del 2012.

La información financiera que se utilizará será la de los últimos dos años fiscales terminados en setiembre del 2011 y 2012.

## **Limitaciones**

En relación a los indicadores de las todas las perspectivas del cuadro de mando integral, el Despacho proporcionará la información que se tenga disponible, sin embargo, algunos datos debieron ser estimados con la base más razonable posible.

La investigación se limita geográficamente al Gran Área Metropolitana donde se concentra la mayor parte del mercado en estudio y el acceso a la información es más accesible.

La implementación de la propuesta del cuadro de mando integral quedará sujeta a la consideración de la empresa y será responsabilidad de sus socios y funcionarios que ellos asignen la decisión sobre la conveniencia de implementarlo o no.

### **Objetivo general**

Proponer un Cuadro de Mando Integral (CMI) para el Despacho Lara Eduarte, s.c., mediante el análisis de las perspectivas: financiera, cliente, procesos internos y aprendizaje; con el fin de establecer una herramienta de apoyo a las decisiones gerenciales en función a los objetivos estratégicos del Despacho.

### **Objetivos específicos**

- a) Elaborar un marco conceptual que defina la base teórica de un CMI en función al entorno interno y externo en que se desarrolla el Despacho Lara Eduarte, s.c.
- b) Describir los aspectos generales, estratégicos y estructura actual del Despacho para identificar sus objetivos en relación a un CMI.
- c) Analizar la perspectiva financiera, servicio al cliente, procesos internos y del aprendizaje en función a los objetivos estratégicos del Despacho.
- d) Elaborar la propuesta de Cuadro de Marco Integral en función a las perspectivas: financiera, cliente, procesos internos y aprendizaje.
- e) Presentar conclusiones y recomendaciones de valor agregado para el Despacho como producto de los análisis realizados.

## **Capítulo I Contextualización de la industria y definición del marco conceptual**

### **1.1. Contextualización de la industria**

En esta sección se contextualiza el mercado en el que se desenvuelven los despachos de contadores públicos y los consultores.

#### **1.1.1. Descripción general de la función de los despachos**

Los despachos de contaduría pública en Costa Rica y en el mundo entero son empresas de servicios profesionales con conocimiento y experiencia comprobados en contaduría, que asesoran en aspectos financieros, contables y administrativos a otras empresas, a grupos de empresas, a países o a organizaciones en general. También cabe anotar que su especialización se ha enfocado en la ejecución de auditorías externas y consultorías específicas.



### **1.1.2. Principales servicios**

Los principales servicios que prestan los despachos son:

Las auditorías financieras, en las que siguen las normas y los procedimientos técnicos vigentes de nivel internacional, las disposiciones del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y las directrices de los entes reguladores del Sistema Financiero Nacional. En esta área el Despacho emite su opinión como resultado de su trabajo, en la cual da fe pública de que la información consignada en los estados financieros de la entidad que los emite es válida.

a. Auditorías de cumplimiento de acuerdo con las normas técnicas y legales comúnmente aceptadas en este tipo de trabajos. El profesional en contaduría pública emite un informe en el que indica si la entidad auditada está cumpliendo con los procedimientos, las políticas, las disposiciones reglamentarias y otros, a la vez que cuantifica el grado de cumplimiento cuando así sea posible. En ello incluso abarca los aspectos de prevención y detección de lavado de dinero.

- b. Diseño y evaluación de los sistemas de control interno con base en la técnica y los riesgos. El despacho dictamina acerca de estos sistemas y hace las recomendaciones pertinentes para su mejor administración. También está en capacidad de diseñar y evaluar controles, buscando con ello emitir una opinión relativa a si se están salvaguardando los activos por parte de la administración de la entidad.
  
- c. Auditorías de gestión para calificar la eficiencia, la eficacia y la economía de las entidades económicas en lo que se refiere a los parámetros técnicos correspondientes. En esta área se efectúa un análisis de los procesos de la organización y de sus resultados para emitir una opinión sobre la productividad con la cual la entidad está siendo administrada.
  
- d. Auditorías de sistemas para recolectar y evaluar evidencias que determinen si los sistemas de información y recursos relacionados con ellos salvaguardan adecuadamente los activos, mantienen la integridad de los datos y del sistema, proveen información fiable, logran efectivamente las metas de la organización, utilizan los recursos de manera eficiente y mantienen actualizados los controles internos.

- e. Trabajos para atestiguar (certificaciones), conforme con las normas internacionales de auditoría y atestiguamiento, y con la normativa aplicable al cliente.
- f. Auditoría y consultoría en la gestión de tributos. El despacho también puede actuar como consultor y como asesor de tributos, mediante un rol que ayude a las organizaciones a gestionar los tributos adecuadamente y a minimizar la posibilidad de cometer un delito fiscal por desconocimiento del tema y de los procedimientos.
- g. De los servicios reseñados se pueden derivar muchos otros, principalmente a partir de certificaciones, estudios, procedimientos previamente convenidos y servicios de auditoría interna, entre otros.

### **1.1.3. El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica**

La actividad de los despachos está regulada, en la mayoría de los países, principalmente por colegios o federaciones de contadores públicos. En Costa Rica existe el Colegio de Contadores Públicos, del cual a continuación se hace una breve reseña histórica.

El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica se constituyó por Ley N.º 1038 del 19 de agosto de 1947. Costa Rica fue precursora en requerir un título universitario para otorgar la licencia de contador público autorizado. El Colegio se inició con veinticinco profesionales en materia contable, designados de la siguiente manera: diez por la Facultad de Ciencia Económicas y Sociales de Costa Rica, dos por contadores graduados en las escuelas particulares, seis por la asamblea general de la asociación denominada Facultad de Contabilistas Profesionales de Costa Rica, y, además, por los cinco inspectores contabilistas de aquella época del Departamento de la Renta de la Tributación Directa.

#### **1.1.4. Las *Big Four***

Las principales firmas de consultoría internacional, en el área contable y gerencial, son conocidas como las *Big-Four*. Este grupo está formado por: Deloitte, PwC, Ernst & Young y KPMG.

A continuación se presenta un cuadro en el que se resumen el total de ingresos y la cantidad de empleados en el 2011 de estas compañías en el nivel mundial:

## Cuadro 1

Total de ingresos y cantidad de empleados de las *Big Four*

<b>Firma</b>	<b>Ingresos</b>	<b>Empleados</b>	<b>Año fiscal</b>
<u>PwC</u>	\$29,2bn	169.000	2011
<u>Deloitte</u>	\$28,8bn	182.000	2011
<u>Ernst &amp; Young</u>	\$22,9bn	152.000	2011
<u>KPMG</u>	\$22,7bn	145.000	2011

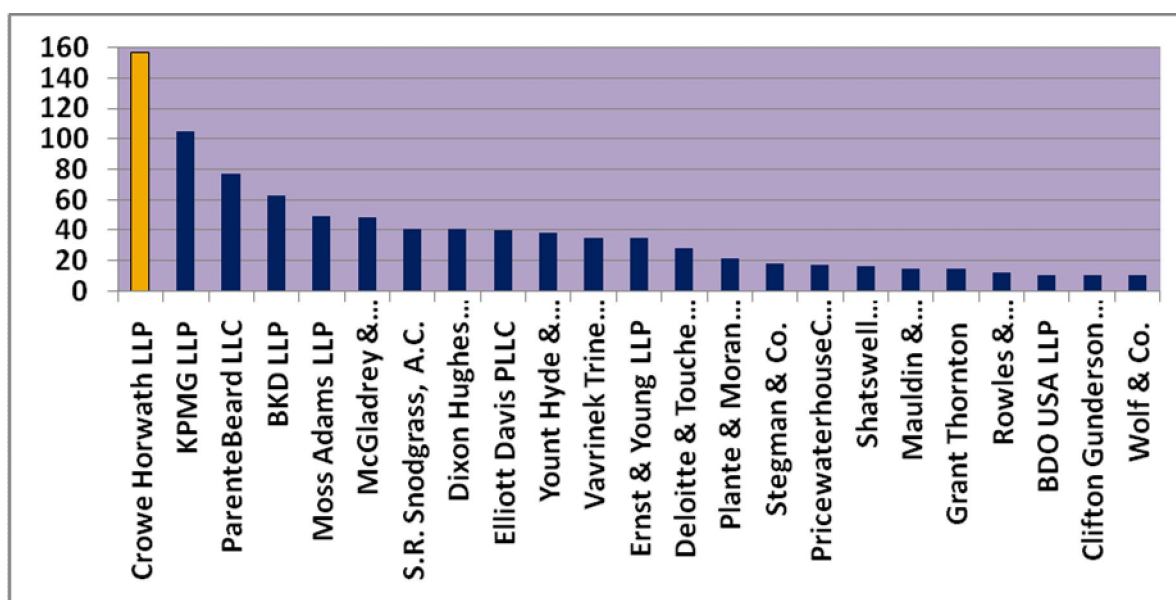
Otras firmas de auditoría importantes que se han desarrollado en el negocio por medio de sus sucursales en el mundo son: BDO International, Grantor Thornton International, Moore Stephens International, PKF International, Crowe Horwath (de la cual el Despacho Lara Eduarte es miembro), entre otras.

### 1.1.5. Situación actual en Estados Unidos de América

A continuación se muestra la situación actual en los Estados Unidos de América respecto a la especialización de las firmas proveedoras de servicios de auditorías a instituciones financieras transadas públicamente:

Figura 1

Auditorías a instituciones financieras transadas públicamente



Fuente: [www.InternationalAccountingBulletin.com](http://www.InternationalAccountingBulletin.com), Setiembre 2012, Issue 515-516

### 1.1.6. Posición de las principales firmas en Latinoamérica

Latinoamérica presenta una distribución diferente a la de los Estados Unidos de América. El siguiente es el detalle en el caso de este país:

### Cuadro 2

Ingresos en millones de dólares en EE.UU.

<b>Ranking</b>	<b>Nombre</b>	<b>Ingresos en millones de dólares (US\$)</b>
1	Deloitte	1.300,00
2	PwC	1.128,90
3	KPMG	764,00
4	Ernst & Young	760,50
5	BDO	137,70
6	Crowe Horwath International	76,20

Fuente: [www.InternationalAccountingBulletin.com](http://www.InternationalAccountingBulletin.com), Setiembre, 2012.

En Costa Rica no existen encuestas en que se determine la posición de los despachos.

#### 1.1.7. Principales causas de la rotación de los despachos

De acuerdo con el boletín de setiembre del 2012 de [www.InternationalAccountingBulletin.com](http://www.InternationalAccountingBulletin.com), en general, las principales causas del cambio de firmas de auditoría por parte de los clientes son:

- 7% Precios muy altos.
- 15% Calidad técnica.
- 68% Clase del trato personal.
- 10% Otras razones.

### **1.1.8. Aspectos técnicos para la ejecución de los servicios**

Los aspectos técnicos en la prestación de los servicios que prestan los despachos y que deben considerarse bajo la perspectiva de servicio y de aprendizaje son:

- Conocer adecuadamente a los clientes que se atienden.
- Planear el enfoque del trabajo por realizar
- Revisar oportunamente el enfoque y la planeación del trabajo
- Supervisar oportunamente el desarrollo del trabajo.
- Revisar detalladamente la ejecución y la conclusión del trabajo y determinar la suficiencia y la claridad de las conclusiones. Recomendar, con base en la revisión de los papeles de trabajo, los puntos claves para la elaboración del informe.
- Revisar el informe y discutirlo con el socio a cargo, de previo a su presentación.
- Presentar y discutir profesionalmente el informe con el cliente y asegurarse de la entrega del informe definitivo.
- Asegurarse del adecuado control y del archivo de los papeles de trabajo y demás documentos que contienen y sustentan la evidencia de los informes presentados.



### **1.1.9. Aspectos administrativos para la ejecución de los servicios**

Los aspectos administrativos de los servicios que ofrecen los despachos y que deben considerarse en la perspectiva de servicio y aprendizaje son:

- Establecer con claridad el adecuado uso de las horas asignadas.
- Asignar con claridad el personal encargado de la atención de los clientes, teniendo en cuenta que la experiencia y los conocimientos de las personas esté acorde con los requerimientos y las necesidades del puesto.
- Llevar un control oportuno de los informes que se emiten y de los trabajos que se hacen, con base en las políticas propias de la firma o de acuerdo con los compromisos y las fechas de entrega establecidos con el cliente.
- Revisar permanentemente las horas cargadas en los diferentes trabajos y asegurarse de la rentabilidad en la ejecución de ellos.
- Revisar y autorizar los reportes de tiempo y controlar la carga de horas.
- Administrar oportunamente la emisión de las facturas y el recaudo de la cartera.
- Coordinar, conjuntamente con los socios, las demás actividades propias de la práctica, en función de su desarrollo y organización.

#### **1.1.10. Aspectos comerciales de la ejecución de los servicios**

Los aspectos comerciales de los servicios ofrecidos por los despachos que deben considerarse en la perspectiva de servicio y aprendizaje requieren:

- Atender las reuniones requeridas por los clientes para el encargo y la ejecución de trabajos o para la presentación de la firma.
- Participar en seminarios, eventos académicos, eventos de agremiaciones y eventos sociales a los cuales la firma sea invitada, con el fin de fortalecer la matriz de sus relaciones comerciales.

#### **1.1.11. Aspectos profesionales de la ejecución de los servicios**

Los aspectos profesionales de los servicios ofrecidos por los despachos que deben considerarse en la perspectiva de servicio y aprendizaje requieren:

- Mantenerse permanentemente actualizado en temas de carácter técnico y profesional para facilitar la interlocución con los clientes, lo que definitivamente es el principal punto de referencia que tienen los clientes para establecer su propia percepción de los servicios profesionales que se les ofrecen.

- Compartir el conocimiento y la experiencia con los compañeros, de tal forma que se aseguren la transferencia del conocimiento y la eficiente formación de los auditores.
- Participar activa y responsablemente en los programas de educación continuada, local o internacional, cuando sean asignados.
- Esforzarse por alcanzar día a día el mejor nivel de conversación, lectura y escritura del idioma inglés.
- Mantener una impecable presentación personal y una actitud profesional, de tal forma que se noten el crecimiento profesional y personal y esto se constituya en un ejemplo de formación y crecimiento para las categorías en formación.
- Atender principios éticos y morales en hecho y en apariencia.

## **1.2. Marco conceptual del cuadro de mando integral**

El marco conceptual del cuadro de mando integral (CMI) contendrá los principales criterios técnicos que se considerarán en la investigación, específicamente sobre aspectos directamente relacionados con la base de la investigación.

### **1.2.1. Definición teórica**

El cuadro de mando integral o balance *Scorecard* es definido por Robert Kaplan y David Norton, en su libro de investigación, como "...la herramienta que ayuda a traducir la estrategia y la misión de una organización en un amplio conjunto de medidas de actuación, que proporcionan la estructura necesaria para un sistema de gestión y medición estratégica".

Es fundamental la aplicación de este concepto debido a que es el tema principal y a que indica que lo propuesto al Despacho es una herramienta útil que se adapta a su estrategia y a su misión, por lo cual la investigación se dirigirá a que estén claramente identificados estos elementos.

### **1.2.2. Antecedentes**

El concepto de cuadro de mando integral fue presentado en la edición de enero/febrero de 1992 de la revista *Harvard Business Review*, con base en un trabajo realizado para una empresa de semiconductores. Sus autores, Robert Kaplan y David Norton, plantean que el CMI es un sistema de administración o sistema administrativo (*management system*) que va más allá de la perspectiva financiera, con la cual los gerentes acostumbran evaluar la marcha de una empresa.

Es un método para medir las actividades de una compañía en términos de su visión y su estrategia. Proporciona a los gerentes una mirada global del desempeño del negocio.

Es una herramienta de administración de empresas que muestra continuamente cuándo una compañía y sus empleados alcanzan los resultados definidos en el plan estratégico. También es una herramienta que ayuda a la compañía a expresar los objetivos e iniciativas necesarias para cumplir con la estrategia.

### **1.2.3. Definición de los indicadores**

Los indicadores en el cuadro de mando integral se basan en diversas perspectivas: financiera del cliente, de los procesos y del aprendizaje.

En este sentido, los indicadores que se definirían van a variar en función de la naturaleza de la empresa y de sus operaciones.

En el apartado siguiente se detallan los indicadores mínimos que se utilizarán en cada perspectiva.

#### **1.2.4. Clasificación de los indicadores**

##### Perspectiva financiera

Los indicadores estarán basados principalmente en la contabilidad, que muestra los hechos históricos de las transacciones de las empresas. Esta perspectiva abarca el área de las necesidades de los accionistas en el sentido de crear valor para el accionista, o sea, en aspectos como: las ganancias, el rendimiento económico, el desarrollo de la compañía y su rentabilidad.

Algunos indicadores frecuentemente utilizados son:

- Índice de liquidez.
- Índice de endeudamiento.
- Índice *DuPont*.

##### Perspectiva del cliente

En este sentido, es fundamental que el Despacho cuente con clientes leales y satisfechos. Con ese objetivo, en esta perspectiva se miden las relaciones con los clientes y las expectativas que ellos tienen de los negocios.

Además, en esta perspectiva se toman en cuenta los principales elementos que generan valor para los clientes al integrarlos en una propuesta de valor, para poder así centrarse en los procesos que para ellos son más importantes y que más los satisfacen.

Por ese motivo se deberán cubrir las necesidades de los clientes, entre las que se encuentran los precios, la calidad del producto o servicio, el tiempo, el uso, la imagen y la relación.

Algunos indicadores de esta perspectiva son: Satisfacción de los clientes, desviaciones en acuerdos de servicio, reclamos resueltos del total de ellos, incorporación y retención de clientes.

Usualmente se consideran cuatro categorías, a saber:

- Tiempo
- Calidad
- Servicio
- Costo

Los instrumentos que usualmente se utilizan para obtener el valor de tales indicadores son entrevistas y encuestas, que pueden ser:

- Hechas por la misma empresa.
- Hechas por un tercero independiente.

### Perspectiva de procesos

Bajo esta perspectiva se analizan los procesos internos de la empresa en función de captar si se obtiene la satisfacción del cliente y se logran altos niveles de rendimiento financiero. Para alcanzar este objetivo se proponen un análisis de los procesos internos desde una perspectiva de negocio y una predeterminación de los procesos claves por medio de la cadena de valor. Se distinguen cuatro tipos de procesos:

1. Procesos de operaciones: Son desarrollados mediante los análisis de calidad y reingeniería. Los indicadores son los relativos a costos, calidad, tiempos o flexibilidad de los procesos.
2. Procesos de gestión de clientes. Indicadores: Selección de clientes, captación de clientes, retención y crecimiento de clientes.
3. Procesos de innovación (difícil de medir). Ejemplo de indicadores: Porcentaje de productos nuevos, porcentaje de productos patentados, introducción de nuevos productos en relación con la competencia.
4. Procesos relacionados con el medio ambiente y la comunidad: Indicadores típicos de gestión ambiental, seguridad e higiene y responsabilidad social corporativa.



### Perspectiva del aprendizaje

Es el conjunto de guías del resto de las perspectivas. Estos indicadores constituyen el conjunto de activos que dotan a la organización de la habilidad para mejorar y aprender. Los activos relativos al aprendizaje y la mejora se clasifican en:

1. Capacidad y competencia de las personas (gestión de los empleados). Incluye indicadores de satisfacción de los empleados, productividad, necesidad de formación, entre otros.
2. Sistemas de información (sistemas que proveen información útil para el trabajo). Indicadores: Bases de datos estratégicos, software propio, las patentes y *copyrights* (marcas registradas), entre otros.
3. Cultura-clima-motivación para el aprendizaje y la acción. Indicadores: Iniciativa de las personas y equipos, la capacidad de trabajar en equipo, el alineamiento con la visión de la empresa, entre otros.

## **1.2.5. Marco conceptual. Descripción de las perspectivas del CMI**

### **1.2.5.1. Perspectiva financiera**

En lo concerniente a perspectiva financiera, Kaplan y Norton indican que *“los indicadores financieros resumen las consecuencias económicas, fácilmente mensurables, de acciones que ya se han realizado”*. En el caso del Despacho, los objetivos financieros irán enfocados principalmente en la rentabilidad y la productividad, tanto en la definición de los precios como en el rendimiento en función de las horas de ejecución de los servicios.

### **1.2.5.2. Perspectiva del cliente**

En su definición de perspectiva del cliente, los mismos autores indican que *“identificados los segmentos de clientes y de mercado en los que competirá la unidad de negocio y las medidas de actuación para ello”*, la investigación se dirigirá a objetivos como la satisfacción del cliente, la retención de clientes, la aceptación de nuevos clientes, la rentabilidad del cliente y la cuota de mercado en el que se desarrolla el despacho, principalmente.

### **1.2.5.3. Perspectiva de los procesos**

También Kaplan y Norton definen tales procesos como “críticos que permitan a la unidad de negocio entregar las propuestas de valor que atraerán y retendrán a los clientes de los segmentos seleccionados y satisfacer las expectativas de excelentes rendimientos financieros”. En el Despacho se aplicarán bajo las metodologías establecidas por la firma internacional y de acuerdo con políticas internas, que son la base para la determinación de los objetivos y las estrategias de ejecución.

### **1.2.5.4. Perspectiva de aprendizaje**

Al referirse al aprendizaje, Kaplan y Norton dicen que “identifica la estructura que la organización debe construir para crear una mejora y crecimiento a largo plazo”. En el Despacho, en ella los pilares y los objetivos van dirigidos a las políticas de satisfacción, retención, entrenamiento y habilidades de los consultores, auditores y cuerpo administrativo.

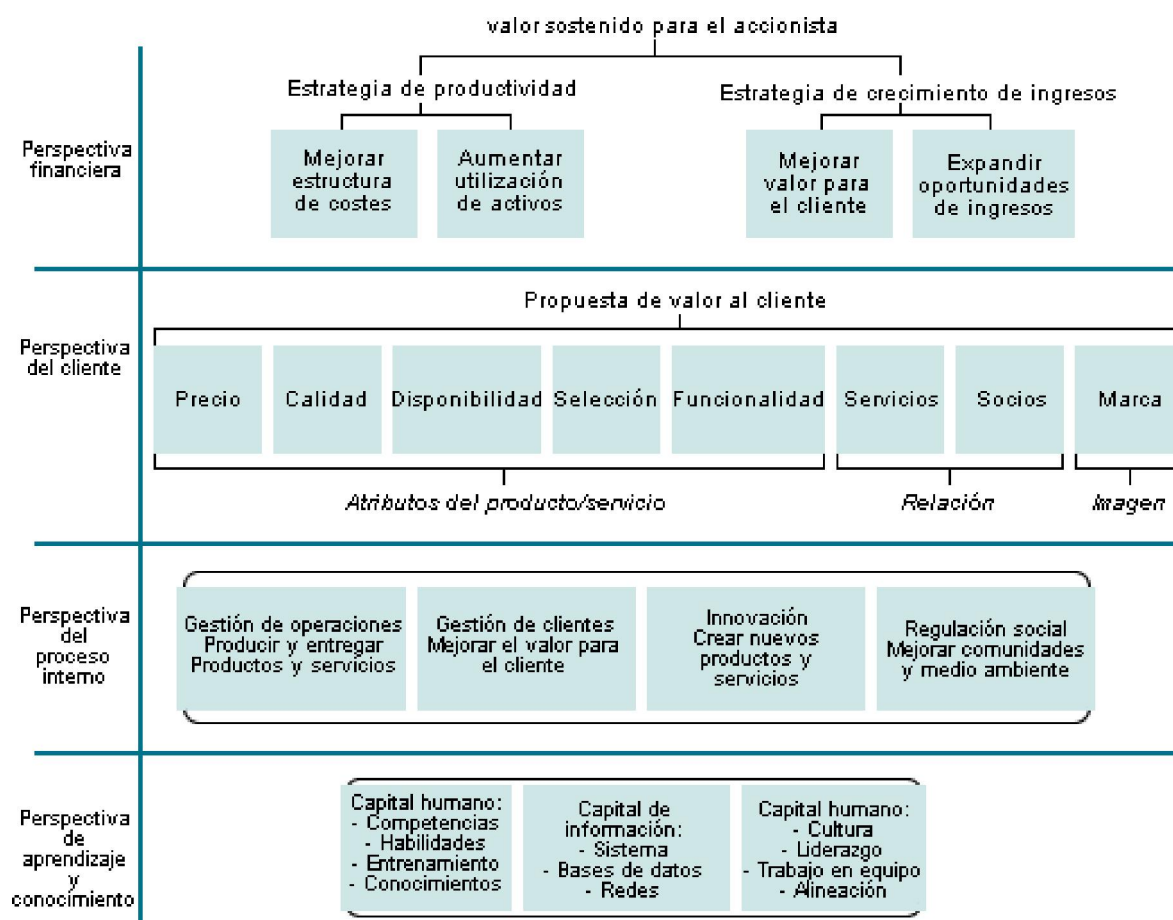
### **1.2.5.5. Marco conceptual del mapa estratégico**

El mapa estratégico proporciona el marco visual necesario para integrar todos los objetivos de la empresa. El mapa identifica las capacidades específicas relacionadas con todas las perspectivas del cuadro de mando integral.

Como ejemplo se muestra el siguiente mapa:

Figura 2

Ejemplo de mapeo del cuadro de mando integral



#### **1.2.5.6. Ventajas y desventajas del cuadro de mando integral**

##### Ventajas:

- Es una herramienta de gestión que permite implementar la estrategia de objetivos unidos entre sí.
- Dichos objetivos estratégicos deben ser medidos por medio de indicadores para lograr un gerenciamiento visual.
- Identifica las diferentes perspectivas de análisis de la empresa
- Esta metodología facilita la información y la revisión de la estrategia, proporciona retroalimentación, y traduce la visión y las estrategias en acción.
- Se constituye en un agente de cambio.
- Facilita la comunicación y es un mecanismo integrador por el hecho de considerar las áreas más representativas de la empresa.
- Permite controlar la operación económica de la empresa y tener una comunicación más directa con los empleados, para que todos tengan claro hacia dónde se dirige la compañía y cuál es el papel con que deben cumplir para ayudarle a lograr el éxito.

### Desventajas

- Requiere un tiempo prudencial de implementación.
- Se requiere que los usuarios tengan conocimientos claros para la aplicación de esta herramienta.
- La falta de una visión clara de la alta gerencia podría llevar a apartarse del proceso y a dejarlo en manos de mandos secundarios.
- Se requiere tener muy clara la estrategia antes de su implementación.
- Algunos procesos se consideran muy de la alta dirección hacia los niveles inferiores; sin embargo, algunas organizaciones buscan un poco más de independencia.
- Por su complejidad, los mapas estratégicos no se describen por temas, sino que existe una mezcla de temas y por eso se cruzan muchas líneas entre distintos temas.
- Se debe ajustar a las circunstancias, es decir, modificarlo cuando la estrategia lo requiera y no mantenerlo solo por aplicación técnica.

En el capítulo siguiente se procede a detallar y explicar varios aspectos del Despacho Lara Eduarte. De ese detalle se obtendrá la información clave necesaria para crear el cuadro de mando integral ajustado al Despacho.

## **Capítulo II Aspectos generales y estratégicos del Despacho y su estructura actual**

En este capítulo se analiza al Despacho Lara Eduarte con el propósito de obtener información clave para elaborar el cuadro de mando integral ajustado al Despacho, para lo cual se abordan las cuatro perspectivas en función de su estrategia.

### **2.1 Aspectos generales del Despacho**

En esta sección se conforma el perfil del Despacho, empezando por la reseña histórica y su estructura administrativa.

#### **2.1.1 Reseña histórica**

El Despacho Lara Eduarte inició sus actividades en 1969 con tres profesionales y un empleado administrativo.

Al inicio los servicios consistían en trabajos profesionales ante la intervención de cuentas (auditoría externa), consultorías sobre impuestos y servicios de contabilidad. Estos servicios de contabilidad eran de pequeñas empresas.

En 1975 se comenzaron a efectuar trabajos de las siguientes áreas:

- Análisis financieros
- Estudios de factibilidad
- Contratos industriales
- Organización contable
- Organización administrativa.

Posteriormente se organizó el departamento de consultoría de sistemas de información.

### **2.1.2 Modelo de negocio**

El modelo de negocios corresponde al de un despacho constituido mediante sociedad en comandita, en la que participan cuatro socios que a su vez son directores administrativos y operativos.

De acuerdo con lo establecido en el Código de Comercio de Costa Rica, una sociedad en comandita es aquella formada por socios comanditados o gestores, a quienes les corresponden la representación y la administración, y por socios comanditarios.

El modelo de negocio se va ir explicando en los siguientes apartados, lo que permitirá un mayor entendimiento de cómo funciona el Despacho.



### **2.1.3 Estructura administrativa**

Actualmente el Despacho está organizado de la siguiente manera: un socio-director, un socio-subdirector, dos socios de auditoría y diez empleados administrativos.

Los socios son el señor José Antonio Lara Eduarte, Juan Carlos Lara Povedano, Francinne Sojo Mora y Fabián Zamora Azofeifa, quienes dedican a la firma todo su tiempo.

El Despacho no cuenta con un departamento de Contabilidad, Tecnologías de Información y Recursos Humanos propio. Estos servicios son contratados mediante *outsourcing* a una compañía especializada.

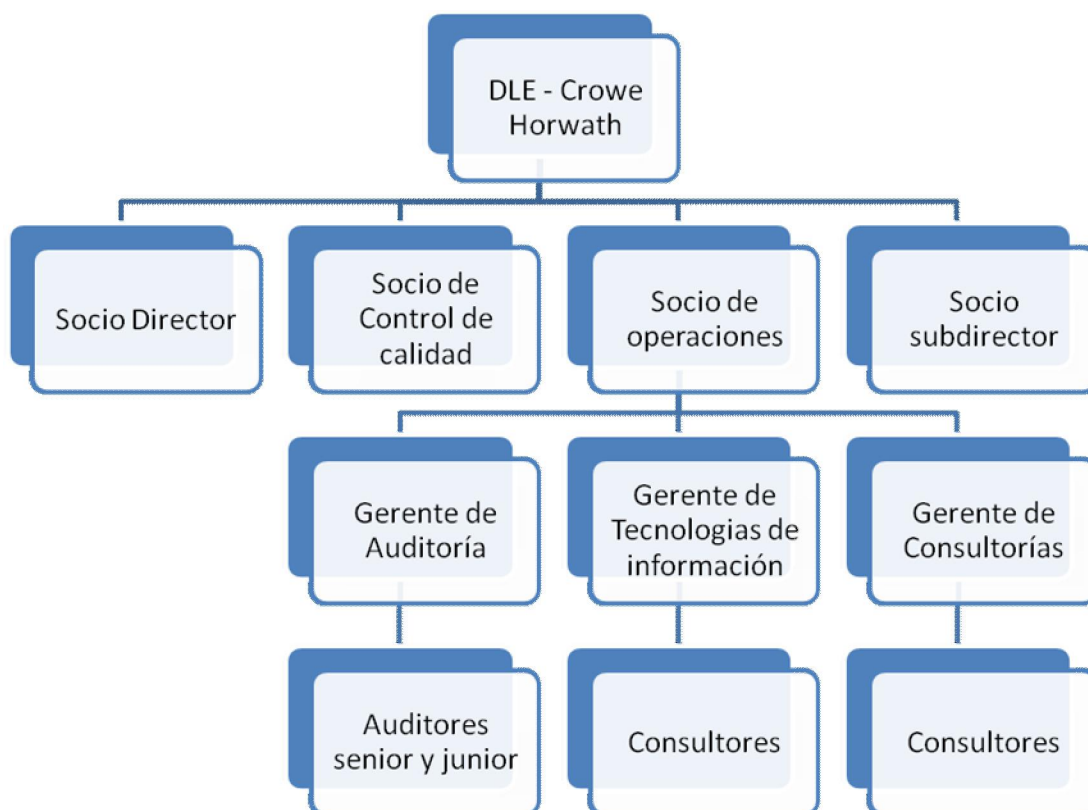
Actualmente el Despacho cuenta con treinta y siete (37) profesionales, dentro de los cuales hay un auditor de Tecnologías de Información y un auditor de Riesgos.

Se cuenta con ocho empleados administrativos, para un total de 45 empleados de tiempo completo.

A continuación se muestra el organigrama:

Figura 3

Organigrama del Despacho Lara Eduarte, S.C.



Las funciones principales del auditor senior y las de los socios se describen en las políticas de calidad de la firma, en secciones que se presentan más adelante.

### **2.1.5 Ubicación de la empresa**

El Despacho está ubicado en San José, Costa Rica; en la avenida segunda, entre las calles 24 y 26.

Dicha ubicación geográfica le permite estar cerca de las principales entidades financieras, públicas y comerciales; es una ubicación que ha permitido el desarrollo comercial del Despacho.

### **2.1.6 Principales servicios**

Los principales servicios que ofrece el Despacho Lara Eduarte son:

#### Auditoría

La dirección del área de auditoría corresponde a los socios, quienes tienen a su cargo lo relacionado con los trabajos de auditoría.

Algunos de los servicios ofrecidos en esta área son los siguientes:

- a. Auditoría de estados financieros.
- b. Auditoría operativa.
- c. Implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- d. Certificaciones.
- e. Elaboración de manuales de procedimientos y manuales de contabilidad.

- h. Auditoría interna (*outsourcing*)
- i. Consultoría en tecnologías de información. La dirección de esta área está a cargo de la/el gerente de Tecnologías de Información, quien dirige los trabajos de consultoría en esta área.

Principalmente se ofrecen servicios de auditoría de tecnologías de información e implementación de marcos de referencia, como COBIT, revisión de estándares para la administración de proyectos, servicios y riesgos de los procesos de gestión de TI.

- j. Consultoría en Anti Money Laundry (AML). La dirección de esta área está a cargo de uno de los socios, que a la vez es miembro de ACAMS y es quien dirige los trabajos de consultoría en el área.

Se revisa también el grado de eficiencia y efectividad de los procedimientos de control que aplican las empresas para el cumplimiento de la normativa anti-lavado de dinero.

- k. Consultoría en finanzas corporativas

La dirección de esta área está a cargo del socio subdirector, quien dirige los trabajos de consultoría en el área. Los trabajos en parte se orientan a la consultoría en riesgos y consultoría hotelera.

l. Consultoría en impuestos

Los servicios de consultoría en impuestos son atendidos personalmente por el socio-director, que fue auditor fiscal y director general de Tributación.

m. Servicios contables

Esta área ofrece servicios contables a empresas e incluye el proceso de información contable para preparar los estados financieros mensuales, como: balance de comprobación, balance de situación, estado de ganancias y pérdidas, estado de flujos de efectivo, conciliación de cuentas bancarias, detalle de registros auxiliares, declaraciones de impuestos, entre otros.

n. Selección de personal

Esta área se encarga de realizar procesos completos de selección de personal, incluidas evaluaciones de competencias psicolaborales relacionadas con el perfil profesional del puesto.

o. Otros servicios de consultoría

Los servicios ofrecidos son los siguientes:

- Evaluación de los mecanismos de control interno que protejan los bienes de la empresa.

- Revisiones especiales para fines de trámites oficiales y arbitrajes judiciales y tributarios.
- Servicios a juntas directivas durante sus reuniones a fin de asesorarlas en asuntos financieros, impuestos, control interno, análisis de estados financieros y otros.
- Capacitación.
- Modelo de gestión de riesgos financieros.
- Control de calidad interna.
- Proyección institucional.

De acuerdo con la distribución del personal del Despacho, la siguiente es la distribución del tiempo que se les dedica a las diferentes actividades:

Auditoría externa	70%
Consultoría en sistemas de información	5%
Servicios de contabilidad	20%
Consultoría en impuestos y otros	<u>5%</u>
	<b><u>100%</u></b>

### **2.1.7 Conocimiento del negocio**

El Despacho le realiza trabajos profesionales de auditoría externa a más de 300 empresas dedicadas a actividades de comercio, industria, agricultura, servicios financieros, educación, transporte; a cooperativas, asociaciones sin fines de lucro, entidades públicas y mutuales. Son trabajos de alta complejidad en que se consideran, incluso, especificaciones del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), la Agencia para el Desarrollo Internacional (AID) (del Gobierno de los Estados Unidos de América) y el Banco Mundial (BIRF).

## **2.2 Aspectos estratégicos del Despacho y de la firma internacional**

En esta sección del capítulo segundo se describen los aspectos estratégicos del Despacho y de la firma internacional.

### **2.2.1 Misión y visión**

#### Misión:

Lograr calidad en los servicios con ética, transparencia e independencia, lo mismo que procurar el crecimiento de los clientes y de la sociedad.

### Visión:

Como miembros de Crowe Horwath Internacional, “ser la principal red mundial altamente integrada de servicios de auditoría, asesorías fiscales y asesoramiento a empresas que atienden el mercado nacional y las empresas multi-nacionales, y mantener una reputación mundial por ofrecer un servicio de calidad impecable, enfocada en satisfacer las necesidades de nuestros clientes.”

#### **2.2.2 Posición mundial, regional y local**

El Despacho Lara Eduarte, S.C. es miembro de Crowe Horwath Internacional. Esta es una asociación internacional de firmas de auditoría y consultoría, y sus miembros actúan al tenor de las leyes vigentes en sus países. Tiene presencia en 102 países.

Crowe Horwath se encuentra en la posición 9 como la firma internacional de mayor importancia en el nivel mundial y como la número 6 en Latinoamérica (de acuerdo con [www.InternationalAccountingBulletin.com](http://www.InternationalAccountingBulletin.com), setiembre, 2012):



### Cuadro 3

Ingresos en millones de dólares en el nivel mundial

<b>Ranking</b>	<b>Nombre</b>	<b>Ingresos en miles de dólares (US\$)</b>
1	Deloitte	1.300,00
2	PwC	1.128,90
3	KPMG	764,00
4	Ernst & Young	760,50
5	BDO	137,70
6	Crowe Horwath International	76,20

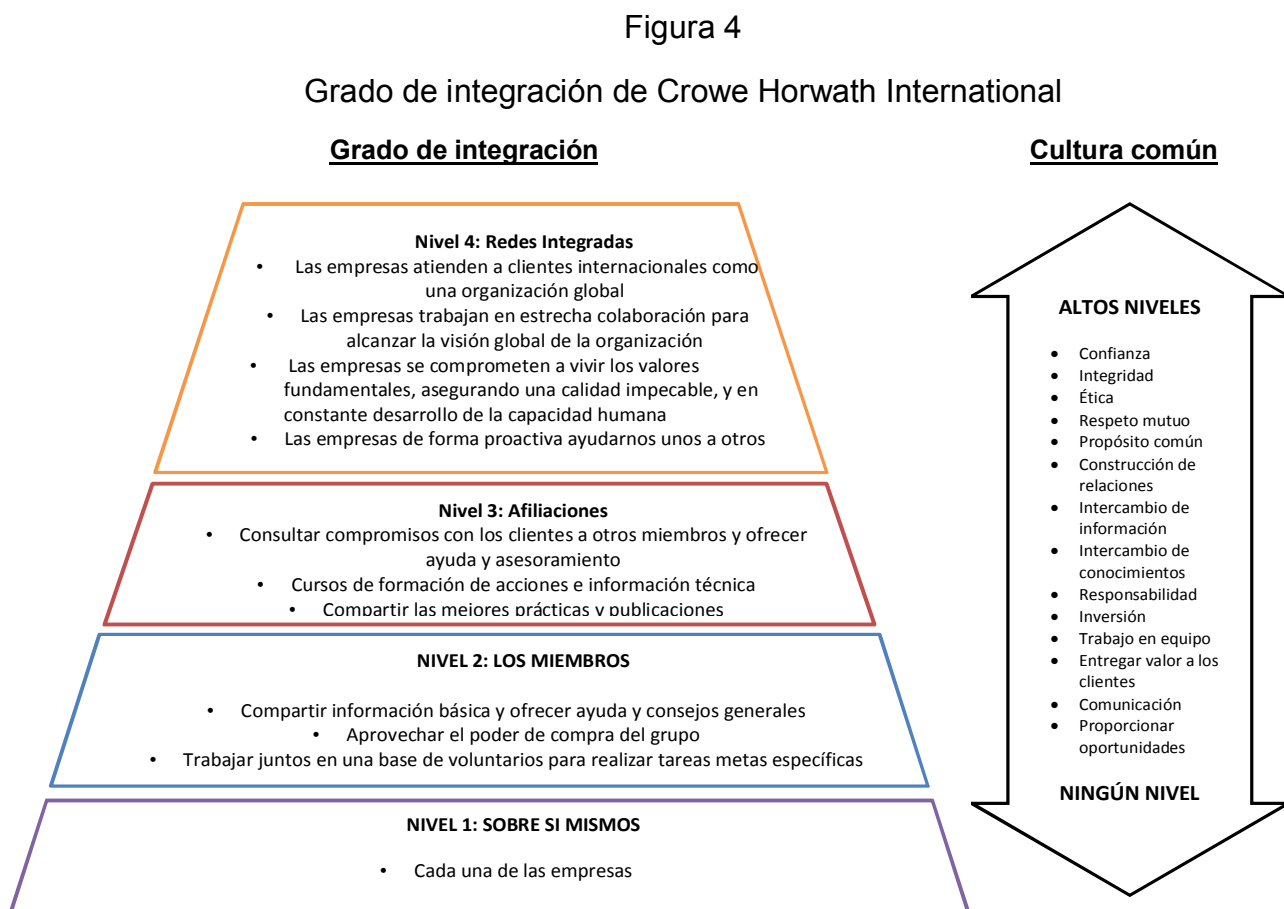
Fuente: [www.InternationalAccountingBulletin.com](http://www.InternationalAccountingBulletin.com), Setiembre 2012.

En el país no hay estudios que permitan conocer la posición de la firma internacional y del Despacho; sin embargo, de acuerdo con la percepción de todos los integrantes de este y sus clientes, su trayectoria la ubica como una de las principales firmas de auditoría del país, ampliamente reconocida, principalmente en el sector financiero nacional.

### 2.2.3 Objetivos estratégicos

Los socios del Despacho tienen una visión clara de la estrategia por seguir en función de la visión que comparte con la firma internacional; no obstante, específicamente se planea plantear los objetivos estratégicos en la propuesta que surja como resultado de esta investigación.

El plan estratégico de la firma internacional se orienta a alcanzar un grado de integración denominado de “Nivel 4”, que se explica en la siguiente figura:



#### **2.2.4 Afiliaciones, membrecías y colegiaturas**

El Despacho Lara Eduarte, S.C. está registrado como firma de contadores públicos en el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, y también 20 de sus auditores socios, gerentes y senior están inscritos en el Colegio de Profesionales en Ciencia Económicas.

También están registrados como firma de auditoría en las superintendencias del Sistema Financiero Nacional, así como en organismos internacionales de financiamiento, como el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), la Agencia para el Desarrollo Internacional (AID) del Gobierno de los Estados Unidos de América; en PCAOB y en el Banco Mundial (BIRF).

#### **2.3 Políticas de control de calidad**

En cumplimiento de las normas internacionales de auditoría, el Despacho Lara Eduarte, S.C. mantiene un estándar profesional elevado en la práctica de auditoría.

Como regla general, los procedimientos/prácticas deben ser documentados con la finalidad de que se comprendan claramente y de que su aplicación pueda ser evaluada y verificada.

El Despacho elaboró el Manual de Normas de Control de Calidad, del cual trata esta sección de forma resumida.

Dicho manual consta de las seis secciones que se describen a continuación:

### **2.3.1 Responsabilidades gerenciales**

La firma reconoce la importancia de una cultura interna basada en la calidad del trabajo realizado.

El trabajo se realiza de acuerdo con las normas internacionales de auditoría, que es el enfoque de auditoría de Crowe Horwath International, y conforme a regulaciones locales. De ahí que se emiten los informes apropiados en cada una de las circunstancias. Con estos procedimientos se pretende mantener una cultura que reconoce y premia el trabajo de alta calidad.

El socio subdirector es el responsable del control de la calidad establecido en la firma y figura como el que asume la responsabilidad del sistema.

### **2.3.2 Requerimientos éticos**

El personal del Despacho observa principios de independencia, integridad, objetividad, confidencialidad y conducta profesional.

Estos requerimientos se deben observar de acuerdo con los apartados A y B del Código de Ética del IFAC, el cual se encuentra disponible para sus empleados en la biblioteca del Despacho.

José Antonio Lara Eduarte es el encargado de emitir lineamientos, hacer excepciones y resolver cuestiones sobre asuntos de integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado profesional, confidencialidad y un comportamiento profesional adecuado.

### **2.3.3 Relaciones con los clientes**

Se hacen una evaluación de clientes prospecto y una revisión de ellos sobre una base continua de los clientes existentes. Al tomar una decisión para aceptar o retener a un cliente se consideran la independencia y la capacidad de la firma para dar servicio al cliente en forma apropiada, la integridad de la administración del cliente y si se puede cumplir con los requerimientos éticos. Los funcionarios encargados de esta evaluación son los socios de auditoría.

#### **2.3.4 Recursos humanos**

La firma cuenta con personal que ha alcanzado y mantiene los estándares técnicos y la competencia profesional requeridos para cumplir con sus responsabilidades con el debido cuidado, y los más altos estándares de ética que permitan al socio emitir un informe apropiado en las circunstancias en que se halle.

El trabajo de auditoría se asigna a personal con el grado de entrenamiento técnico y experiencia requeridos en las circunstancias normales. Se hace el enfoque de la firma acerca de la asignación de personal, incluidas la planeación de las necesidades globales de la empresa.

Los socios de auditoría se encargan del proceso de contratación (en coordinación con el *outsourcing* de Recursos Humanos), además de la planificación de capacitación y promociones.

Cada uno de los auditores y socios se responsabilizan individualmente de la actualización del control de horas de educación continua.

Se establecen lineamientos y requisitos para la educación continuada y se informa de ellos al personal. Se mantienen registros apropiados de la ejecución de los programas de educación continuada mediante la acumulación de horas por auditor.

Se aplica un programa de orientación relativo a la firma y a la profesión para el personal recientemente contratado.

La firma pone a disposición del personal el material necesario sobre las políticas y procedimientos y con toda la información necesaria que esté a su alcance, y se alienta a ese personal para que se interese en actividades de autodesarrollo.

Los programas de educación continuada contemplan al menos 120 horas cada tres años, con no menos de 20 horas por año.

### **2.3.5 Ejecución de los servicios**

El Despacho se asegura de que la auditoría esté debidamente planificada, ejecutada y supervisada, por lo que todos los aspectos importantes son considerados y controlados, y se procura que los asuntos de cierto grado de dificultad sean decididos después de ser consultados.

Lo anterior es para asegurar razonablemente que los compromisos sean cumplidos de acuerdo con las normas internacionales de auditoría y los requerimientos regulatorios y legales, para que el socio pueda emitir un informe apropiado en las circunstancias.

En dicha planificación se consideran aspectos fundamentales, como la confirmación de la contratación. Se requiere que los clientes confirmen por escrito la aceptación de los términos de los servicios de auditoría ofertados, mediante la firma de la carta de compromiso o contrato de servicios.

De previo al inicio de la auditoría, esta es planificada conjuntamente entre el socio a cargo del trabajo y el o los auditores asignados. Las supervisiones se realizan a partir de la planificación inicial y, de ser necesario, esta se modifica de acuerdo con las circunstancias. Existen supervisión y dirección del trabajo en todos los niveles para tener seguridad razonable de que el trabajo efectuado satisfaga las normas de calidad legales, profesionales y las del Despacho.

El plan de auditoría primeramente es conocido por los asistentes de auditoría con el fin de que exista plena identificación con el trabajo por realizar.

La evidencia de auditoría apropiada para el caso está debidamente documentada y referenciada. El Despacho cuenta con un software de documentación de la auditoría.

Se cuenta con procedimientos escritos para la planificación, ejecución y supervisión de todas las auditorías de acuerdo con la política de la firma.



Dichos procedimientos están descritos en manuales, formularios estándar y listas de verificación, los cuales se actualizan periódicamente después de investigaciones y consideraciones.

El auditor senior ejecuta los procedimientos de auditoría requeridos por la firma al concluir el trabajo, que incluye al menos los siguientes aspectos:

- Programa de terminación de la auditoría.
- Carta de representación del cliente.
- Carta de abogados.
- Declaración del cumplimiento de las leyes y normas aplicables.

El informe de auditoría es elaborado por el auditor senior y se acompaña de los estados financieros elaborados por los clientes. El proceso de revisión del informe incluye revisión del supervisor, de un socio no incluido en el trabajo de campo, y se hace la revisión final del socio encargado.

Se solicita la participación apropiada y oportuna del socio en las fases de planificación y ejecución de la auditoría.

Dicha participación es documentada en los papeles de trabajo, lo cual se logra mediante la aprobación fechada de un memorando de planificación de la auditoría, el presupuesto de tiempo, el programa de auditoría, papeles de trabajo claves, o memorándums referentes a participación en reuniones significativas con el personal del cliente.

Los socios fijan políticas y comunican al personal sus políticas y procedimientos para los trabajos de auditoría y las revisiones. Las actualizaciones de políticas y procedimientos quedan evidenciadas en ellos al incluirse la versión de revisión.

La firma requerirá que se realice una revisión del control de calidad, referido a una evaluación objetiva del juicio profesional utilizado por el equipo de auditoría, y se incluyan las conclusiones a que se llegó al emitir el informe.

### **2.3.6 Monitoreo**

El Despacho monitorea la adecuación y efectividad de las políticas y procedimientos de control de calidad de forma periódica, incluida una inspección periódica de la selección de un juego completo de papeles de trabajo. Esta verificación se realiza anualmente por parte de la firma internacional de nivel regional, y se hace otra de nivel internacional.

## **2.4 Descripción de las cuatro perspectivas**

En esta sección se hace mención a los mecanismos que utiliza el Despacho y que le permiten controlar las perspectivas que se incluirán como base para la propuesta del cuadro de mando integral.

### **2.4.1 Perspectiva financiera**

Para mostrar la información financiera del Despacho y mantener la confidencialidad de los datos, se hizo la conversión de los estados financieros mediante un factor común para elaborar y presentar los análisis en los capítulos siguientes.

Situación financiera:

El Despacho presenta la siguiente situación financiera:

**Cuadro 4**  
**Estado de posición financiera**  
Al 30 de setiembre  
(en colones sin céntimos)

	2010	2011	2012
<b>Activo</b>			
<b>Activo corriente</b>			
Caja y bancos	₡ 1,989	6,891	20,714
Cuentas por cobrar, comerciales	23,981	27,823	23,399
Otras cuentas por cobrar	0	4,860	0
Cuentas por cobrar, fondo tecnología	4,055	3,936	3,855
Cuentas a cobrar, empleados	884	644	560
Impuesto renta anticipado	2,214	2,004	2,023
<b>Total activo corriente</b>	<b>33,123</b>	<b>46,158</b>	<b>50,551</b>
<b>Propiedad, planta y equipo</b>			
Mejoras a propiedad arrendada	27,399	0	0
Amortización acumulada de mejoras	(25,753)	0	0
Vehículos	4,529	4,529	4,529
Depreciación acumulada vehículos	(3,123)	(3,574)	(4,025)
Mobiliario y equipo	4,674	4,674	4,935
Depreciación acumulada mobiliario	(2,832)	(3,300)	(3,769)
Equipo electrónico	18,843	20,291	22,445
Depreciación acumulada equipo	(14,089)	(15,523)	(17,240)
Licencias	0	247	247
Depreciación de licencias	0	(82)	(164)
<b>Total propiedad, planta y equipo</b>	<b>9,648</b>	<b>7,261</b>	<b>6,958</b>

Continúa...

	2010	2011	2012
<b>Otros activos</b>			
Depósitos en garantía	2,389	2,185	131
Inversiones permanentes	777	1,128	0
<b>Total otros activos</b>	<b>3,166</b>	<b>3,313</b>	<b>131</b>
<b>Total activo no corriente</b>	<b>12,814</b>	<b>10,575</b>	<b>7,088</b>
<b>Total activo</b>	<b>₪ 45,938</b>	<b>56,732</b>	<b>57,639</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>			
<b>Pasivo corriente</b>			
Cuentas por pagar	₪ 2,140	2,647	3,209
Otras cuentas por pagar	2,898	110	6,422
Impuesto de renta por pagar	1,882	2,301	4,474
Aguinaldo por pagar	7,603	7,247	7,627
<b>Total pasivo corriente</b>	<b>14,522</b>	<b>12,305</b>	<b>21,731</b>
<b>Pasivo no corriente</b>			
Documentos por pagar	10,522	18,363	0
<b>Total pasivo no corriente</b>	<b>10,522</b>	<b>18,363</b>	<b>0</b>
<b>Total pasivo</b>	<b>25,045</b>	<b>30,668</b>	<b>21,731</b>
<b>Patrimonio :</b>			
Capital social	50	50	50
Aportes no capitalizados	0	0	5,333
Utilidades acumuladas	16,451	20,645	20,131
Utilidades del período	4,392	5,370	10,394
<b>Total patrimonio</b>	<b>20,893</b>	<b>26,065</b>	<b>35,908</b>
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>₪ 45,938</b>	<b>56,732</b>	<b>57,639</b>

### Estado de resultados

Para el periodo de un año terminado el 30 de setiembre  
(en colones sin céntimos)

<b>Ingresos</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Honorarios auditoría	₡ 248,114	240,171	320,417
Honorarios consultoría	20,556	9,894	3,230
Certificaciones	2,618	4,320	6,183
Honorarios Consulting	0	0	3,414
Ingresos por intereses	295	164	219
Diferencias cambiarias	1,135	3,693	9,547
Otros ingresos	1,795	10,465	6,360
<b>Total ingresos</b>	<b><u>274,513</u></b>	<b><u>268,707</u></b>	<b><u>349,370</u></b>
<b>Egresos</b>			
Gastos de auditoría	169,554	168,449	235,692
Gastos de consultoría	1,887	645	0
Gastos administrativos	94,709	89,990	97,809
Gastos financieros	2,090	1,953	956
Gastos no deducibles	0	0	46
<b>Total egresos</b>	<b><u>268,240</u></b>	<b><u>261,036</u></b>	<b><u>334,502</u></b>
<b>Utilidad (pérdida) antes de impuestos</b>	<b><u>6,274</u></b>	<b><u>7,671</u></b>	<b><u>14,867</u></b>
Impuesto sobre la renta	1,882	2,301	4,474
<b>Utilidad (pérdida) del período</b>	<b>₡ <u><u>4,392</u></u></b>	<b><u><u>5,370</u></u></b>	<b><u><u>10,394</u></u></b>

Acompañando los estados financieros se presentan notas revelatorias y registros auxiliares que no serán presentados en este capítulo. Además, cuentan con razones financieras que serán utilizadas como base en el capítulo siguiente y que serán mostradas en él.

### Razones financieras utilizadas

A continuación se mencionan las razones financieras calculadas:

#### *A Razones de liquidez*

1. Circulante o solvencia
2. Prueba del ácido o liquidez
3. Capital de trabajo neto

#### *B Razones de actividad*

1. Rotación cuentas por cobrar
2. Periodo medio de cobro

#### *C Razones de endeudamiento*

1. Razón de endeudamiento o solidez

#### *D Razones de rentabilidad*

1. Rendimiento sobre activo
2. Rendimiento sobre capital
3. Ingresos auditoría /N.º de auditores

### Administración del efectivo

El Despacho utiliza controles en Excel para el monitoreo de la liquidez en función del flujo de efectivo.

Lleva controles relativos a la facturación y a las cuentas por cobrar para medir los vencimientos y los plazos de cobro.

También lleva controles de los pagos a los proveedores y a los empleados, con el propósito de alinear la liquidez requerida para sus pagos.

Sobre las cuentas por cobrar a los empleados, esto se da principalmente por el financiamiento de equipo de cómputo. Este cobro se hace mediante deducciones de planillas.

No hay otro tipo de herramientas para la administración del efectivo.

### Pagos por salarios

La planilla del Despacho está conformada por 40 empleados. Para la administración de la planilla se contrata el servicio por *outsourcing* a la compañía Bpotec (empresa relacionada), y se llevan controles mediante sistemas informatizados que generan reportes de nómina.



### Fuentes de financiamiento

El Despacho mantiene líneas revolativas con entidades financieras del país para cubrir las necesidades de efectivo que se vayan presentando. Dicho medio de financiamiento es cancelado en función de la liquidez y la administración del efectivo con que se cuente, en función de las condiciones pactadas por el Banco.

#### **2.4.2 Perspectiva del cliente**

Respectivo a la perspectiva del cliente, el Despacho no tiene indicadores ni mediciones de satisfacción de clientes.

#### Retención y aceptación:

Tiene las políticas de retención y aceptación de clientes indicadas en la sección anterior y se lleva un control de los clientes que han sido aceptados o rechazados.

Se evalúan los clientes potenciales y se revisa, sobre una base continua, a los clientes existentes. En la toma de decisión para aceptar o retener a un cliente se consideran la independencia y la capacidad de la firma para darle el servicio en forma apropiada, y se evalúa la integridad de la administración del cliente.

El Despacho tiene una filosofía orientada a satisfacer las expectativas de los clientes. Además, cuenta con estrategias y sistemas efectivos de investigación para conocer los deseos, necesidades y expectativas de los clientes actuales y potenciales de la firma; sin embargo, no se ha elaborado un indicador para su medición.

#### Atención personalizada

De acuerdo con lo indicado por los socios, el Despacho presta un servicio de atención personalizada que permite la intervención directa de los socios. Dicha metodología es un valor agregado que se considera como una diferenciación de mercado ante la competencia directa.

#### **2.4.3 Perspectiva de procesos internos**

Los principales procesos en la ejecución operativa se dan en función de los siguientes aspectos:

- Proceso de elaboración de ofertas de servicios.
- Planeación.
- Ejecución de la auditoría y calidad en los papeles de trabajo.
- Emisión de informes a los clientes, opiniones y cartas de gerencia.

Dichos macroprocesos son controlados mediante los siguientes formularios:

A-01 Registro de información del cliente

B-01 Programa de planificación de auditoría

B-02 Lista de verificación para evaluar el riesgo del negocio

B-02A Lista de verificación para consideración

B-02B Suplemento de consideraciones sobre control interno

B-03 Lista de verificación para determinar materialidad

B-09 Evaluación de los efectos de los factores de riesgo del ciclo

B-10 Resumen y evaluación de errores no ajustados

B-11 Resultados de procedimientos analíticos para planificación

B-12 Procedimientos de auditoría iniciales

B-13 Programa de consideraciones para el auditor principal

B-14 Resumen de efectos sobre el alcance de la auditoría

B-15 Evaluación de las cartas de abogados

B-16 Programa de terminación de la auditoría

Adicionalmente, se hace la aplicación de formularios complementarios, los cuales se enlistan a continuación:

AT-4, Conclusión del control interno. Esta conclusión de control interno debe referirse al nivel de riesgo, TI.

AT-5, Memorando de planeación de auditoría. Debe estar la revisión del socio independiente. Este formulario es complementario del B-1.

AT-6, Evaluación de riesgos. Se completó adecuadamente el formulario de evaluación de riesgos en el que se evidencia el análisis de riesgos y cómo se van a mitigar en la auditoría

AT-8, Control de correspondencia con la Superintendencia

AT-9, Control de horas aplicadas. Debe relacionarse con el presupuesto establecido para el trabajo y justificar el exceso de horas aplicadas.

AT-12, Resumen de la carta de gerencia

AT-13, Carta de representación. Verificar que está dirigida a la firma y que la fecha sea la de emisión del dictamen o muy cercana a ella. Los ajustes no corridos o menores incluidos en carta de gerencia deben estar incluidos en esta carta. Los nombres de los abogados por confirmar deben estar en esta carta.

AT-14, Revisión de libros legales: Debe prepararse una conclusión acerca de si están al día y adecuadamente completados.

AT-18, Seguimiento de cartas de gerencia anteriores

AT-24, Lectura de actas de junta directiva y asamblea de accionistas. Debe indicarse en la conclusión si existen riesgos o asuntos que deban tomarse en cuenta para la auditoría.

AT-25, Revisión de los informes de la auditoría interna: Debe incluirse una conclusión acerca de si se ha utilizado la AI para determinar el alcance del trabajo, o si solamente se ha utilizado como ayuda en el proceso de auditoría.

Los formularios específicos en los que se evidencia el cumplimiento de las normas de control de calidad son los siguientes:

<b><i>Código</i></b>	<b><i>Formulario</i></b>
CC- 01 y 02	Lineamientos y requisitos para la educación continuada
CC-03	Control del programa de educación continuada por auditor
CC-05	Representación escrita del colaborador sobre la profesión
CC-06	Agenda para la reunión anual de socios
CC-07	Procedimientos para la contratación de personal
CC-08	Procedimientos para calificación y metodologías de selección de personal
CC-09	Resumen y evaluación de la contratación
CC-10	Estado de salud de empleado
CC-12	Programa de orientación para personal recientemente contratado
CC-13	Desarrollo profesional
CC-14 al 17	Evaluación de cumplimiento de perfiles

CC-19	Asignación de auditores
CC-20	Participación efectiva de los socios
CC-21	Metodología de aceptación y retención de clientes
CC-22	Guía para evaluar clientes potenciales y actuales
CC-24	Monitoreo
CC-24-1	Control de trabajos de oficina.
CC-24-2	Guía de revisión de papeles de trabajo.
CC-25	Carta de compromiso de auditoría – Entidades reguladas
CC-25-1	Carta de compromiso para un trabajo con procedimientos convenidos
CC-25-2	Carta de compromiso de auditoría – Entidades no reguladas
CC-26	Solicitud de información para ofertar
CC-27	Carta de confidencialidad
CC-27-1	Carta de autorización para PT
CC-27-2	Carta de solicitud de PT
CC-27-3	Carta de representación auditor predecesor

El monitoreo del cumplimiento con los formularios específicos de las normas de control de calidad utilizados en el Despacho se realizará en coordinación con la administración; además, se realizarán reuniones con los responsables de los formularios para comentar los resultados de la revisión, las medidas correctivas, las actualizaciones y, si es necesario, efectuar modificaciones a los formularios.

No existen indicadores relacionadas con los procesos internos, excepto la evaluación anual de personal.

#### **2.4.4 Perspectiva de aprendizaje y crecimiento**

##### Contratación de personal

Para la selección del personal se consideran los siguientes aspectos:

1. Valorar la oferta de servicio y su currículum vitae.
2. Verificar referencias
3. Realizar la entrevista prelaboral para analizar aspectos como antecedentes laborales, familiares, objetivos, expectativas (profesionales, salariales y personales), disponibilidad
4. Aplicar la prueba psicométrica
5. Comprobar la declaración del estado de salud
6. Realizar la entrevista técnica



Manual de inducción:

El Despacho tiene un manual o instructivo general de inducción en el que se establecen los aspectos básicos de conocimiento del Despacho para el personal.

Planes de capacitación:

Todo el personal del departamento de auditoría participa en planes de capacitación anuales, con un mínimo de 20 horas de estudio anual. Este plan incluye cursos relacionados con auditoría e impuestos que son impartidos en las oficinas del Despacho, así como participación en los programas de actualización profesional del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. Los cursos de auditoría tienen como objetivo dar un mejor servicio a los clientes. Se lleva un control individualizado de las horas de educación continua que recibe cada empleado, principalmente los auditores. Se tiene la política de acumular al menos 120 horas en tres años, con un mínimo anual de 20 horas. Se llevan controles para valorar este cumplimiento.

### Evaluaciones del personal

Existe un formulario de evaluación del personal en el que se consideran el desarrollo personal de forma individual, la eficiencia de gestión con los compromisos laborales con los clientes, la eficiencia en la ejecución de la labor asignada, y el cumplimiento de fechas de las planeaciones.

Dicha evaluación se cuantifica mediante una calificación general que permite evaluar el crecimiento y la labor del personal.

### Control de horas laboradas

Los auditores deben completar una hoja de control de tiempo en forma diaria y enviarla a la administración en forma quincenal. Se lleva un control del cumplimiento y se envía al encargado de planillas para la elaboración de la planilla.

Estos controles son utilizados para acumular las horas acumuladas por cliente y compararlas con las horas presupuestadas.

### Requerimientos éticos:

El Despacho emite una declaración de independencia en la ejecución de la auditoría en función de lo establecido por las normas internacionales de auditoría, y lleva un control de estas declaraciones.

### Retención de auditores

El Despacho tiene la política de retener a los auditores que demuestren calidad en sus labores y deseos de superación, con el propósito de no incurrir en costos adicionales de inducción y capacitación y de fomentar el desarrollo profesional.

Las estrategias para esto son las siguientes:

- Plan escalonado de vacaciones.
- Programa de promociones
- Bonificación anual de acuerdo con la evaluación del desempeño del personal

La metodología de cálculo considera los siguientes aspectos:

- Permanencia mínima de 80% de un periodo
- Haber estado 100% en un cierre económico
- Mantener una proyección de permanencia en la firma
- Principios éticos y morales intachables con el cliente y en la firma

- La fórmula de cálculo varía en función de la escala del personal evaluado.
- Esta evaluación se aplica en forma anual. El periodo de revisión comprende los meses de julio a junio de cada año.
- Capacitación continua
- Financiamiento de equipo de cómputo portátil

En el siguiente capítulo se analiza la información recopilada con el objetivo de obtener el insumo necesario para la propuesta del cuadro de mando integral. Este análisis integrará todas las perspectivas del cuadro de mando integral y los objetivos estratégicos del Despacho.

### **Capítulo III: Análisis estratégico de los entornos interno y externo**

En este capítulo se presenta el análisis de la información recopilada para el capítulo anterior, y el de la obtenida en el proceso de investigación, con el propósito de evaluar los factores necesarios para diseñar un cuadro de mando integral adaptado a las necesidades del Despacho Lara Eduarte, S.C. Primeramente se presenta la justificación del análisis, luego se explica la metodología utilizada en la investigación y al final se dan los resultados alcanzados.

#### **3.1 Justificación del estudio**

Hasta ahora, el Despacho Lara Eduarte, S.C. no ha implementado un cuadro de mando integral ni la totalidad de los indicadores que se requieren para ello.

Sin embargo, aspectos como los siguientes lo justifican:

- Las exigencias y los requerimientos de la firma internacional, que enfoca su estrategia en la excelencia de los servicios.
- Los niveles de competencia del mercado, que requieren mayores niveles de valor agregado.
- Los altos niveles de exigencia de los reguladores de los clientes.

- El que los clientes exijan cada vez más calidad en el servicio con menos facturación, lo que hace que los precios de los servicios sean afectados.
- La necesidad de que los consultores y auditores sean cada vez más conocedores de sus materias, lo cual requiere que haya mayores niveles de aprendizaje.
- La competitividad en los precios exige que los servicios se presten en periodos menores, por lo cual se requiere que los consultores y auditores sean más eficientes.
- El establecimiento formal de mecanismos de medición para la administración integral de todas las áreas del Despacho en función de los objetivos estratégicos.

En conjunto, todos esos requerimientos pueden ser controlados y medidos si el Despacho cuenta con un cuadro de mando integral. Por tanto, uno de los propósitos de esta investigación es determinar todos los factores claves para una implementación exitosa de ese medio o herramienta, que impulse la adecuada ejecución de las estrategias y su gestión.

### **3.2 Método de la investigación**

Para la elaboración de este capítulo se recurrió a fuentes secundarias como documentos y encuestas, a fin de obtener información sobre la firma internacional de la que el Despacho es miembro. También se utilizó la información disponible en la página *Web* del Colegio de Contadores Públicos para determinar perspectivas estratégicas en los entornos interno y externo del Despacho Lara Eduarte. Igualmente, se recurrió a la información interna de primera mano que estuvo disponible, para evaluar la situación financiera, el servicio al cliente, los procesos internos; lo mismo que a la administración del conocimiento y el aprendizaje dentro del Despacho.

#### **Instrumentos utilizados**

Los instrumentos utilizados en la investigación primeramente fueron entrevistas en profundidad a los socios para identificar lo relativo a la estrategia del Despacho y su relación con las cuatro perspectivas del cuadro de mando integral. También se entrevistó a dos auditores senior encargados de los procesos operativos.

Luego de las entrevistas se procedió a recopilar la información y a analizarla en función de las cuatro perspectivas.

Por último, como método de investigación se aplicaron encuestas para conocer los niveles de satisfacción de los clientes y de los empleados. Los textos de dichas encuestas se incluyen como anexo 7.

### **Definición de la población y alcance**

Para las entrevistas relacionadas con la estrategia y con los factores relacionados con las cuatro perspectivas se seleccionó a todos los socios del Despacho (cuatro personas) que, además, son los gerentes financieros, operativos y administradores.

En cuanto a entrevistas, en el caso de los empleados del Despacho se aplicó una encuesta a 100% de los auditores; y en el de los clientes una a diez clientes representativos de la firma.

### **Selección de la muestra**

La única muestra seleccionada correspondió a la de los clientes como encuesta de satisfacción. El método utilizado fue el de juicio profesional debido a que la población por muestrear no es homogénea, porque se les ofrecen servicios diferentes y en condiciones diferentes según la clasificación del tipo de cliente.



La selección por medio de juicio profesional se hizo considerando que son clientes recurrentes del Despacho, de diferentes sectores económicos, de diferentes niveles transaccionales y de diferentes ubicaciones geográficas. A todos se les presta el servicio de auditoría.

### **3.3 Análisis de la estratégica**

#### **3.3.1 Tipo de mercado**

Considerando que el mercado lo componen empresas de diversos sectores del país, y que el segmento del mercado al que el Despacho se ha dirigido es principalmente el de empresas de la Gran Área Metropolitana, el Despacho ha definido su estrategia en la participación de entidades nacionales de gran prestigio, como entidades, grupos y conglomerados financieras inscritos en el Sistema Financiero Nacional, en instituciones públicas y en empresas comerciales e industriales de alto volumen de operación.

El segmento de mercado conformado por empresas multinacionales cuenta con una fuerte presencia por parte las firmas de auditorías del grupo de las 4 Grandes (KPMG, Deloitte, E&Y y PwC), principalmente debido a que los clientes son empresas referidas por la firma internacional. Estratégicamente, no es un factor que se pueda administrar localmente.

### **3.3.2 Cantidad de competidores**

La cantidad de competidores en el mercado es amplia, pero, por el prestigio que el Despacho tiene local e internacionalmente, se considera que los despachos que conforman las 4-Grandes son la competencia directa, principalmente en el segmento de entidades, grupos y conglomerados financieros del Sistema Financiero Nacional, en donde se compite bajo condiciones de igualdad.

### **3.3.3 Características competitivas**

En esta sección se analizan características competitivas del Despacho, principalmente en función de su posición local e internacional.

#### **3.3.1.1 Enfoque competitivo**

El enfoque competitivo que ofrece el Despacho se basa en maximizar la calidad del servicio al ofrecer un servicio de valor agregado y no solamente un servicio básico. Ese enfoque consiste en ofrecer un análisis global y un valor agregado en cuanto al análisis de negocio, mediante recomendaciones que permitan el crecimiento.

### **3.3.1.2 Estrategia competitiva actual**

La estrategia competitiva del Despacho se basa en los fundamentos de prestigio, referencia de otros clientes, concurso de licitaciones en clientes de alto prestigio y reconocimiento nacional e internacional, lo que requiere la prestación de servicios de alto nivel y de valor agregado.

No obstante, existen limitaciones que impone el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica en lo que respecta a las estrategias de promoción o mercadeo, por lo que la base fundamental de estrategia competitiva se fundamenta en el prestigio y en el reconocimiento.

### **3.3.1.3 Ventajas competitivas actuales**

Las ventajas competitivas actuales del Despacho se basan en una alta presencia en el Sistema Financiero Nacional, principalmente en entidades, grupos y conglomerados financieros, y en el prestigio de la firma internacional al estar dentro de las 10 mejores del mundo. Esto último de acuerdo con los estudios internacionales citados en el capítulo anterior.

### **3.3.4 Análisis de los objetivos estratégicos del Despacho**

Considerando que los objetivos estratégicos del Despacho van alineados a la estrategia de la firma internacional de la que es miembro, se han establecido procedimientos para cumplir con ellos.

En relación con el posicionamiento global, el objetivo es mantenerse en el top 10 de las firmas internacionales, y esto se logra manteniendo los niveles de ingresos netos.

El Despacho ha logrado mantener una cartera recurrente de clientes, a pesar de que se ve afectado por un proceso de rotación normal en el mercado (es decir, por política algunos clientes deciden cambiar de auditores externos cada tres años, en promedio). También ha logrado incursionar en nuevos servicios, por lo cual los niveles de facturación se mantienen en un punto sostenible.

Bajo esa perspectiva, se hace una mezcla entre la asignación de auditores y la cantidad de horas de operación, de acuerdo con la estructura de clientes que se mantengan según sean su clasificación, la capacidad del equipo y el conocimiento del auditor. Esta asignación se basa en la disponibilidad de tiempo del auditor asignado, y no se identifica un mecanismo para determinar el margen neto esperado, en función del costo de la mano de obra del auditor asignado y el ingreso por facturación. Según lo expresado por los socios, se han venido haciendo modificaciones a la estructura de facturación para delimitarla por costo de cada auditor. En esta labor principalmente contribuyen los clientes tipos C, D y E del Despacho.

Otra medida que ha venido aplicando el Despacho es incrementar el volumen de ventas por medio de consultorías o servicios especiales diferentes de las auditorías financieras, debido a que se requiere menor cantidad de horas y esto genera un mayor margen de contribución.

Con respecto al objetivo estratégico acerca de maximizar la presencia internacional mediante posicionamiento geográfico y aumentando el número de miembros y oficinas, el Despacho pretende suscribir convenios con otros en Centro y Suramérica. Incluso el Despacho está inscrito en el registro de elegibles de entidades como el Banco Internacional de Desarrollo, el Consejo Nacional del Sistema Financiero Nacional, y Fonatel, entre otros.

No existen encuestas en el país sobre la posición de la firma como sí existen en el nivel latinoamericano y mundial; no obstante, el prestigio de la firma internacional hace que el Despacho se mantenga en una posición de reconocimiento por parte de empresas y entidades del país. Los clientes tipos A y B del Despacho son los que contribuyen principalmente al logro de este objetivo.

Con respecto al objetivo sobre la cooperación internacional entre todos los miembros de la firma internacional, el Despacho refiere clientes a otros despachos miembros, y viceversa, y participa en auditorías que se realizan en forma conjunta con otros miembros de la región. Este es un factor que no se puede controlar directamente debido a que depende de la demanda de los clientes en cada país. Adicionalmente, se desarrollan programas de capacitación internacionales para compartir el conocimiento, las técnicas y la metodología.

### **3.3.5 Visión y misión**

La misión y la visión del Despacho están relacionadas con las de la firma internacional, que requieren adaptarse a la perspectiva propia del Despacho y a su estrategia local. Esto debido a que la visión y la misión de la firma internacional se refiere más a términos globales de integración internacional que a la estrategia propia del Despacho como empresa local.

En el apartado siguiente se presenta una propuesta en función de la estrategia del Despacho.

### **3.4 Análisis bajo las perspectivas del cuadro de mando integral**

En esta sección se analizan las características del Despacho en función de las perspectivas del cuadro de mando integral.

### **3.4.1 Perspectiva financiera**

Los objetivos financieros se han basado en cubrir la liquidez y el rendimiento financiero; sin embargo, como el objetivo del Despacho es medir financieramente el nivel de productividad de los empleados en función de los niveles de facturación que se les asignan, se está en un proceso de mejoras de los sistemas de recopilación de datos para lograr este objetivo, por lo que en el capítulo siguiente se propone un indicador de control y medición.

#### **Análisis de la estructura de costeo**

El Despacho cuenta con una estructura de costos basada en la cantidad de horas de ejecución de los servicios que presta. Para esta medición se mantiene un control de horas por cada auditor.

Las horas de cada uno de los auditores se costea en función del salario que se les paga.

Considerando esta metodología, adicionalmente se toman en cuenta los excesos autorizados en la ejecución y la intervención de personal adicional, si se requiriera.

No obstante, se requiere sensibilizar aún más en función del tipo de clientes con los que se esté tratando; esto debido a las características de cada uno. Es decir, los clientes tipos A y B son clientes del más alto costo, por lo que se estima que el nivel o margen de contribución es menor; pese a que aportan más al objetivo estratégico de posicionamiento y presencia de la firma.

No hay un indicador establecido para medir la eficiencia financiera en función del esquema de tipos de clientes.

### **Mecanismos de control financiero**

El Despacho cuenta con controles financieros relativos a:

- Presupuestos operativos para controlar la facturación y los ingresos por prestación de servicios.
- Centros de costos para las áreas de servicios de auditoría, consultorías y otros. Estos centros de costos permiten identificar los costos generales de dichos servicios, pero no por cliente o auditor.
- Control de cuentas por cobrar para dar seguimiento a las fechas de vencimiento de las facturas emitidas y pendientes de cobrar. Se utiliza para el control de las cuentas por cobrar en función de la liquidez.



- Financiamiento mediante líneas de crédito con entidades financieras, va en función de la necesidad de liquidez.
- Ninguno de estos mecanismos tiene un indicador establecido.

El Despacho requiere fortalecer los mecanismos para controlar los siguientes aspectos:

- Presupuestos de gastos operativos y administrativos
- Flujos de caja.
- Puntos de equilibrio generales.
- Indicadores financieros.

En la siguiente sección se presenta un análisis del comportamiento financiero del Despacho, en el cual se observan algunos indicadores financieros, y en el anexo 6 se presenta el gráfico de un análisis *Dupont*. En la propuesta que se hace como resultado de este estudio se amplían más las razones financieras mediante el análisis *Dupont*.

Dichos mecanismos serán propuestos en el capítulo siguiente.

### **Análisis del comportamiento financiero**

A continuación se presentan el análisis horizontal y vertical de la información financiera del Despacho:

Cuadro 5  
Análisis horizontal y vertical

Estado de resultados del periodo de un año terminado el 30 de setiembre			Análisis horizontal		Análisis vertical	
PERIODOS	2012	2011	Variación Relativa	Variación absoluta	2012	2011
Honorarios	274,513	268,707	2.2%	5,806	100.0%	97.9%
Costo de ventas	171,441	169,094	1.4%	2,347	62.5%	62.9%
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>103,072</b>	<b>99,613</b>	3.5%	<b>3,459</b>	37.5%	37.1%
Gastos de administración	94,709	89,990	5.2%	4,719	34.5%	33.5%
<b>Total gastos de operación</b>	<b>94,709</b>	<b>89,990</b>	<b>5.2%</b>	<b>4,719</b>	<b>34.5%</b>	<b>33.5%</b>
<b>UTILIDAD DE OPERACIÓN</b>	<b>8,363</b>	<b>9,623</b>	-13.1%	- 1,260	3.0%	3.6%
Gastos financieros	2,090	1,953	7.0%	137	0.8%	0.7%
Otros ingresos y gastos netos	0	0	0	0	0.0%	0.0%
<b>Utilidad antes de impuesto</b>	<b>6,273</b>	<b>7,670</b>	<b>-18.2%</b>	<b>-1,397</b>	<b>2.3%</b>	<b>2.9%</b>
Impuesto de renta	1,882	2,301		-419		
<b>UTILIDAD NETA</b>	<b>4,391</b>	<b>5,369</b>	-18.2%	- 978	1.6%	2.0%

Estado de posición financiera Al 30 de setiembre			Análisis horizontal		Análisis vertical	
PERIODOS	2012	2011	Variación Relativa	Variación absoluta	2012	2011
Efectivo e inversiones CP	1.989	6.891	-71,1%	-4.902	4,3%	12,1%
Cuentas por cobrar	28.920	37.263	-22,4%	-8.343	62,9%	65,7%
Otras cuentas por cobrar CP	2.214	2.004	10,5%	210	4,8%	3,5%
<b>Total activo circulante</b>	<b>33.123</b>	<b>46.158</b>	<b>-28,2%</b>	<b>-13.035</b>		
Inmuebles y equipo neto	9.648	7.261	32,9%	2.387	21,0%	12,8%
Documentos por cobrar LP	777	1.128	-31,1%	-351	1,7%	1,9%
Otros activos	2.389	2.185	9,3%	204	5,2%	3,85%
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>45.937</b>	<b>56.732</b>	<b>-19,0%</b>	<b>-10.795</b>		
<b>PASIVOS</b>						
Cuentas por pagar	5.038	2.757	82,7%	2.281	10,97%	4,86%
Otras cuentas por pagar	9.485	9.548	-0,7%	63	20,65%	16,83%
<b>Pasivo circulante</b>	<b>14.523</b>	<b>12.305</b>	<b>18,0%</b>	<b>2.218</b>	<b>31,62%</b>	<b>21,69%</b>
Pasivo a largo plazo	10.522	18.363	-42,7%	- 7.841	22,91%	32,37%
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>25.045</b>	<b>30.668</b>	<b>-18,3%</b>	<b>- 5.623</b>	<b>54,52%</b>	<b>54,06%</b>
Capital social y pagado	50	50	0,0%	0	0,11%	0,09%
Utilidades acumuladas	20.843	26.015	-19,9%	- 5.172	45,37%	45,86%
<b>PATRIMONIO</b>	<b>20.893</b>	<b>26.065</b>	<b>-19,8%</b>	<b>- 5.172</b>	<b>45,48%</b>	<b>45,94%</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>45.938</b>	<b>56.733</b>	<b>-19,0%</b>	<b>- 10.795</b>		

Los ingresos por honorarios no presentaron un incremento significativo pues solo aumentaron 2,2% con respecto al 2011.

La rentabilidad del patrimonio del Despacho ha mejorado respecto al periodo 2011, ya que pasó de un ROE de 20,6% en el 2011 a 21,00% en el 2012.

El margen de utilidad bruto aumentó, pero por los costos administrativos nuevos el margen de ventas neto disminuyó de 2% a 1,6%

Los gastos financieros se mantienen en la misma proporción que los de las ventas, que son bajos. No se presenta un incremento significativo con respecto al año anterior.

De acuerdo con lo expresado por los socios y como parámetro internacional, en el nivel de mercado se considera que 33,33% de los costos deben corresponder a costos directos, otro 33,33% a costos indirectos y el restante 33,33% al margen de contribución. Se observa que los márgenes de contribución se mantienen cercanos a este límite, pero los gastos administrativos son elevados, por lo cual el ingreso disminuye.

Los honorarios aumentaron en 2,2% con respecto al 2011 y los gastos de administración aumentaron en mayor proporción que la del incremento en las ventas

A diferencia de la rotación del activo de corto plazo, que aumentó, la rotación de largo plazo disminuyó de 25,4 a 21,4, lo cual se relaciona con el aumento en propiedad, planta y equipo.

A pesar de que se disminuyeron los pasivos de largo plazo, tanto el índice de endeudamiento como la razón de deuda aumentaron en relación con el 2011.

El periodo medio de cobro pasó de 49,9 días a 37,9 días, producto de los incrementos en el volumen de las ventas

El aumento en propiedad, planta y equipo coincide con el reconocimiento de las mejoras en la propiedad.

La disminución del pasivo de largo plazo se debe a la amortización del principal en el año 2012.

### **Solidez financiera del Despacho**

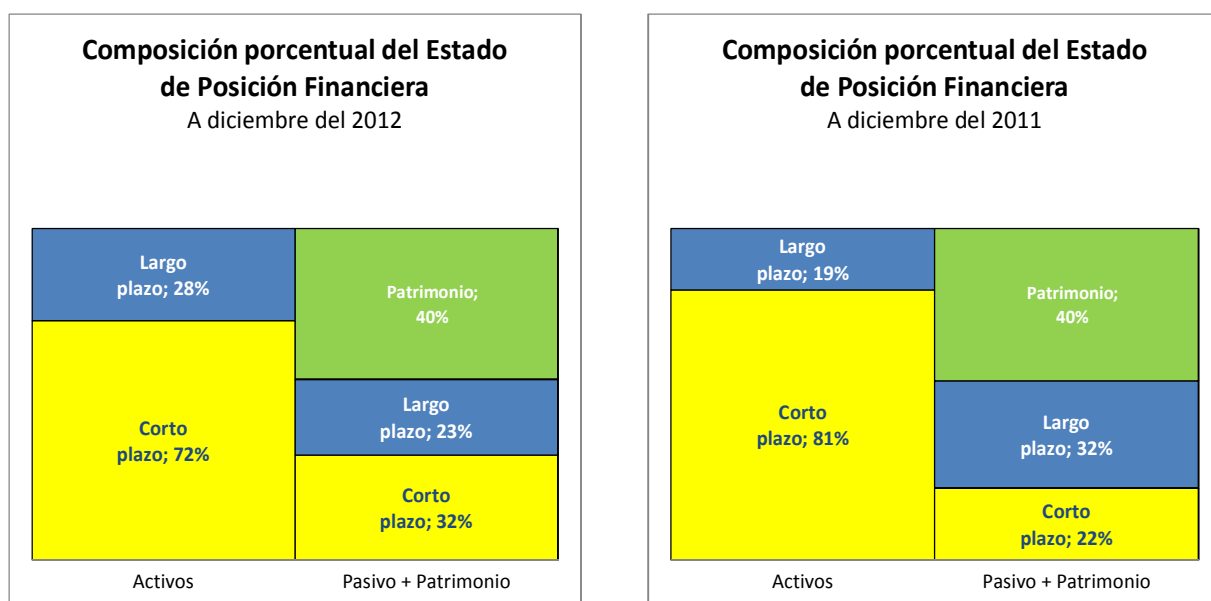
A continuación se presenta el análisis de la solidez financiera del Despacho.

Se considera que la solidez financiera del Despacho es alta puesto que los activos son financiados en una proporción significativa con el patrimonio.

Gráficamente esto se muestra así:

Figura 5

Análisis de solidez financiera



**Activo LP financiado:**

Con el patrimonio	163,05%	Alta
Con el pasivo LP	-63,05%	

**Activo Circ. financiado:**

Con el pasivo LP	56,16%	Alta
Con el pasivo CP	43,85%	

**SOLIDEZ FINANCIERA:**

**ALTA**

**Activo LP financiado:**

Con el patrimonio	246,50%	Alta
Con el pasivo LP	-146,50%	

**Activo Circ. financiado:**

Con el pasivo LP	73,34%	Alta
Con el pasivo CP	26,66%	

**SOLIDEZ FINANCIERA:**

**ALTA**

Comentario:

El activo de largo plazo es financiado principalmente por el patrimonio, mientras que 56% de los activos circulantes son financiados por medio de pasivos de largo plazo. Se considera esta estructura como solidez Alta.

Comentario:

El activo de largo plazo es financiado principalmente por el patrimonio, mientras que 73% de los activos circulantes son financiados por medio de pasivos de largo plazo. Se considera esta estructura como una solidez alta.

### **3.4.2 Perspectivas de los clientes**

El Despacho no tiene mecanismos como el de las encuestas o entrevistas para identificar la satisfacción de los clientes. Por tal motivo se procedió a aplicar una encuesta de satisfacción que tuvo los siguientes objetivos:

- Conocer el grado de satisfacción de los clientes.
- Conocer los elementos que los clientes consideran fundamentales en la prestación de los servicios del Despacho Lara Eduarte.
- Conocer las causas principales por las que un cliente cambia de firma de auditoría

Con base en esta encuesta, en una escala del 1 al 5 en la que el 1 es completamente insatisfecho y 5 es completamente satisfecho, se determinó lo siguiente:

- Ochenta por ciento (80%) de los clientes están muy satisfechos con los servicios que les presta el Despacho y 20% experimentan una satisfacción normal.
- Siete por ciento (7%) consideran que los precios son muy altos, razón por la cual cambian de auditor, y 93% los consideran adecuados.
- Noventa y cinco por ciento (95%) consideran que la calidad técnica que ofrece el Despacho es alta.
- Ochenta y ocho por ciento (88%) de los clientes consideran que el trato personal que se da es el adecuado.

Los indicadores de esta perspectiva por analizar son:

- Satisfacción del cliente
- Cumplimiento de plazos de entrega
- Cantidad de quejas
- Cantidad de buenas referencias.

No se cuenta con la información histórica requerida, pero mediante las encuestas aplicadas se obtuvo la correspondiente a los niveles iniciales para elaborar los indicadores.

### 3.4.3 Perspectivas de procesos

Al analizar los procesos internos se determinó lo siguiente:

- Existen procedimientos operativos útiles para efectuar la auditoría que son repetitivos. Por ejemplo:
  - a) Existe un formulario de control de horas en cada caso de auditoría, pero también existe un control de horas individual de cada auditor. Ambos son formularios distintos y se elaboran de forma diaria.
  - b) Existe un formulario para la planeación que incluye los mismos aspectos que se desglosan en los formularios AT y HI;
  - c) Existe un formulario para la estrategia de auditoría que incluye aspectos que se detallan en los formularios AT y HI.
- Existe concentración de funciones administrativas en los socios de auditoría que incide en los niveles de tiempo requeridos y en la supervisión de las auditorías.
- No existe una evaluación para determinar cómo se distribuyen los equipos de trabajo.
- Existen formularios de control, pero no incluyen un indicador para monitorear el cumplimiento de los tiempos y plazos de los informes.



Los indicadores que se crean correspondientes a este proceso son los relacionados con:

- Cumplimiento de plazo, que se vincula con la perspectiva de cliente; pero también existen plazos internos en cuanto a la entrega de papeles de trabajo, controles de horas y calidad de los papeles de trabajo de los que no se tienen datos históricos. Como medida inicial se tienen las evaluaciones de personal, que servirán para diseñar el indicador.
- Calidad de los papeles de trabajo. Como medida inicial se tienen las evaluaciones de personal y los formularios de control de calidad que servirán para la elaboración del indicador.
- Cumplimiento de las normas internas de la firma. No se tienen datos históricos. Como medida inicial se tienen las evaluaciones de personal que servirán para diseñar el indicador.

#### **3.4.4 Perspectivas de aprendizaje**

Analizados algunos aspectos de las perspectivas de aprendizaje se determinó que:

- Existe concentración del conocimiento el cual no se ha transmitido a otras personas por falta de programación de educación continua en ciertos aspectos.

- Los canales de comunicación son muy abiertos y directos con los socios.
- En general, se cumple con las metas de educación continuada, pero los auditores consideran necesario elaborar planes más acordes con las necesidades técnicas.

No se cuenta con indicadores para medir los avances de desarrollo del conocimiento de los empleados; no obstante, se cuenta con controles de cantidad de las horas de educación continuada que se recibe, por lo que se podrá elaborar un indicador con esta información.

Se contó con evaluaciones individuales del personal por parte de los socios, en las que se anota una calificación; sin embargo, no en todos los casos se evidencia que existe retroalimentación. Estas evaluaciones sirven de indicador para el crecimiento del personal que se relaciona con la perspectiva de los clientes.

Adicionalmente, se aplicó una encuesta al personal para medir los niveles de satisfacción. Los resultados fueron los siguientes:

- Capacitación constante: 100% de los consultados dijeron que este aspecto es sumamente importante. Se determinó una satisfacción normal con la capacitación que se recibe.

- Aprendizaje: 100% de ellos igualmente indicaron que este otro aspecto es sumamente importante y que se sienten muy satisfechos con los niveles de aprendizaje que experimentan en las tareas que realizan.
- Remuneración acorde con sus funciones: 100% también indicaron que este otro aspecto es muy importante. Se obtuvo como resultado que la satisfacción es normal en cuanto a la remuneración que reciben.
- Nivel de compromiso: 100% de los encuestados dijeron que el grado de compromiso que se tenga es muy importante. Se determinó que la satisfacción en este caso es alta.
- Sentido de pertenencia a la firma: 100% de los consultados igualmente dijeron que el sentido de pertenencia es muy importante. En general, se determinó que hay un grado de pertenencia normal.
- Interés en el desarrollo: 100% de los encuestados opinaron que el interés en el desarrollo es de gran importancia e indicaron que perciben que hay gran interés en ese desarrollo.
- Grado de compañerismo: 100% le dieron una importancia normal a este aspecto; no obstante, se determinó que el porcentaje favorable es alto.
- Comunicación directa con su supervisor: 100% indicaron que este aspecto es de gran importancia, por lo que se determinó un porcentaje alto.

- Supervisión de su trabajo: 100% dijeron que también este aspecto es de mucha importancia.
- En términos generales, los empleados opinaron que su satisfacción con el Despacho es normal.

Analizados los mecanismos que se utilizan para administrar las cuatro perspectivas del cuadro de mando integral, así como los elementos de la estrategia, en la siguiente sección se desglosan las fortalezas, las oportunidades, las debilidades y las amenazas del Despacho.

### **3.5 FODA**

Según cada perspectiva definida, las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas (FODA) del Despacho se pueden explicar de la siguiente manera:

#### **Fortalezas**

- a. El *Know-How* del personal de alto rendimiento favorece la satisfacción de los clientes.
- b. Los socios de la firma están presentes en el Despacho durante el desarrollo de las labores diarias.

- c. Local e internacionalmente, especialmente en el ámbito latinoamericano, la firma goza de alta reputación y mantiene vigentes contratos con entidades, grupos y conglomerados financieros.
- d. El país está representado en la Junta Directiva de la firma internacional.
- e. Se imparte capacitación técnica y se procura una mejora continua del personal colaborador de la firma.
- f. El Despacho pertenece a una red de socios internacionales con gran diversidad de especialidades que favorecen las capacitaciones y el apoyo técnico.

### **Oportunidades**

- a. Ofrecimiento de productos de valor agregado a los clientes en áreas adicionales a la auditoría externa.
- b. Desarrollo de normativa nacional e internacional para promover e impulsar el desarrollo de trabajos adicionales.
- c. Motivación del personal para la búsqueda de oportunidades de estudio y certificaciones nacionales e internacionales, que incentiven el mejoramiento técnico de cada uno.
- d. Alianzas estratégicas con otras empresas que presten servicios adicionales.

**Debilidades**

- a. Cotización y facturación de los trabajos y auditorías en moneda extranjera (dólar estadounidense).
- b. Los gastos administrativos consumen una parte significativa del margen de contribución.
- c. Falta de indicadores y herramientas que permiten medir la satisfacción de los clientes.
- d. Alta concentración de funciones en personal clave.
- e. Inexistencia de indicadores relacionados con los procesos internos.

**Amenazas**

- a. Continua baja del tipo de cambio de dólar estadounidense.
- b. Alto grado de competitividad de las demás firmas y despachos de auditoría que acaparan gran parte del mercado meta.
- c. Vencimiento de contratos y licitaciones suscritos en periodos anteriores próximos a vencer.

En este capítulo se analizaron las condiciones relativas a las perspectivas del cuadro de mando integral, y en el 4 se hacen las propuestas necesarias para atender las carencias de mecanismos para alimentar un CMI e implementarlo adecuadamente.

## **Capítulo IV: Propuesta de cuadro de mando integral (CMI)**

Con fundamento en las bases técnicas y teóricas investigadas en los capítulos anteriores, una vez analizados los entornos interno y externo en función de las perspectivas: financiera, servicio al cliente, aprendizaje y de procesos, se hace la siguiente propuesta de cuadro de mando integral para el Despacho Lara Eduarte, S.C.:

### **4.1 Justificación de la propuesta**

Hasta ahora el Despacho Lara Eduarte, S.C. no ha implementado un cuadro de mando integral ni ha establecido los indicadores que esta herramienta requiere. Dado que el fin último del estudio es recomendarle al Despacho incorporarlo, seguidamente se detallan los aspectos que justifican proceder de esa manera:

- Las exigencias y requerimientos de la firma internacional, que centra su estrategia en la excelencia de los servicios.
- Los niveles de competencia del mercado que requieren mayores niveles de valor agregado.
- El hecho de que los clientes exigen cada vez mayores niveles de calidad del servicio con menos horas de dedicación.

- Dado que en la labor de las auditorías se ha visto que se consumen más horas de las planificadas con los clientes, las ganancias por hora se han diluido en algunos casos, y es necesario controlar este aspecto.
- Al demandarse mayor conocimiento en los consultores y auditores, estos requieren mayores niveles de aprendizaje.
- La competitividad en los precios exige la ejecución de los servicios en menores tiempos, por lo que se requerirán consultores y auditores más eficientes.

En conjunto, tales justificaciones pueden controlarse y medirse por medio de un cuadro de mando integral. Por tanto, en el presente capítulo se proponen los elementos y las condiciones de todos los factores claves para que pueda implementarse en el Despacho, como apoyo para el seguimiento de las estrategias y su gestión en la toma de decisiones gerenciales.

#### **4.2 Misión, visión y valores**

También se propone replantear la misión y la visión, en función de la estrategia del Despacho indicada en el capítulo anterior:



**Misión**

“Somos una firma de contaduría pública y consultoría que ofrecemos valor agregado a nuestros clientes por medio de nuestro conocimiento, y calidad del servicio, en apego a valores éticos y profesionales.”

**Visión**

“Ser el Despacho líder del mercado local y de mayor prestigio y reconocimiento por la calidad del servicio y el desempeño”.

**Valores**

Los valores que identifican al Despacho son:

- Confianza
- Integridad
- Ética
- Respeto mutuo
- Propósito común
- Intercambio de información
- Intercambio de conocimientos
- Responsabilidad
- Trabajo en equipo

- Entregar valor a los clientes
- Comunicación
- Proporcionar oportunidades.

#### **4.3 Objetivos estratégicos en las cuatro perspectivas, factores claves de éxito y sus respectivos indicadores**

A continuación se detallan -por perspectiva- los objetivos estratégicos del Despacho Lara Eduarte, S.C., que están alineados con la estrategia de la firma internacional. Además, se describen los factores claves de éxito y los indicadores para sus mediciones.

Cuadro 6: Objetivos estratégicos en las cuatro perspectivas, factores claves de éxito y sus respectivos indicadores

**Perspectiva financiera:**

Objetivo 1: Sostener niveles de liquidez suficientes para la continuidad operativa del Despacho

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado 2012</b>	<b>Resultado 2011</b>	<b>Comentario</b>
Flujo de caja semanal				Para determinar las necesidades de efectivo. El formato se adjunta en el Anexo 1.
Control de pagos a proveedores				Plantilla en Excel que enliste las facturas pendientes de pago con los siguientes campos: Fecha de emisión, fecha prevista para el pago, Número de Factura, Proveedor, Monto y Condición de pago en días. (Ver Anexo 2).

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado 2012</b>	<b>Resultado 2011</b>	<b>Comentario</b>
Presupuesto mensual				Se usa como medio de comparación de los elementos que lo conforman y para identificar necesidades de efectivo que aún no se hayan realizado debido a que no se hayan facturado, por lo que no se ha incluido en los controles de cuentas por cobrar o pagar. Se propone la hoja de cálculo del Anexo 3.
Rotación de activo a corto plazo	Ingresos / Activo a corto plazo	8,3 veces	5,8 veces	El origen y cálculo de estos indicadores se observa en los Anexos 6 y 7, corresponden a una hoja de cálculo ya programada.
Análisis Dupont				Ver Anexos 6 y 7.

Objetivo 2. Maximizar los márgenes de contribución mediante la eficiencia de la aplicación de los costos operativos, en la mezcla de los tipos de clientes.

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado 2012</b>	<b>Resultado 2011</b>	<b>Comentario</b>
Margen de utilidad bruta de clientes Tipo A y B	Utilidad de operación clientes tipo A y B / Ingresos por ventas clientes tipo A y B			No se cuenta con la identificación de los clientes para los periodos investigados debido a que se implementó a partir del periodo contable que terminará a de setiembre de 2013, y también se requiere una contabilidad de costos para determinar el costo de las ventas y determinar la utilidad por tipo de cliente, dicho sistema de contabilidad no está implementado en el Despacho. Por lo que inicialmente se propone medir con los indicadores globales de margen de contribución integrados en el análisis Dupont.
Margen de utilidad bruta de clientes Tipo C	Utilidad de operación clientes tipo C / Ingresos por ventas clientes tipo C			
Margen de utilidad bruta de clientes Tipo D y E	Utilidad de operación clientes tipo D y E / Ingresos por ventas clientes tipo D y E			

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado 2012</b>	<b>Resultado 2011</b>	<b>Comentario</b>
Margen de utilidad bruta		37.50%	37.10%	El margen de utilidad bruta es consumido en su mayoría por los gastos administrativos.
Margen de utilidad operativa		3.00%	3.60%	
Margen de utilidad neta		1.60%	2.00%	

Objetivo 3. Mantener un costo por hora auditor en función a la mezcla de los tipos de clientes, que maximice los márgenes de contribución.

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Comentario</b>
Margen de utilidad bruta de clientes Tipo A y B por hora auditor	Margen de utilidad bruta de clientes Tipo A y B / Total de horas aplicadas por clientes A y B	Se propone el uso del indicador de margen de utilidad bruta por hora de trabajo, para evaluarlo por mezcla de tipo de cliente y por hora se propone por tipo de cliente de forma global.
Margen de utilidad bruta de clientes Tipo C por hora auditor	Margen de utilidad bruta de clientes Tipo C / Total de horas aplicadas por clientes C	
Margen de utilidad bruta de clientes Tipo D y E por hora auditor	Margen de utilidad bruta de clientes Tipo D y E / Total de horas aplicadas por clientes D y E	

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado 2012</b>	<b>Resultado 2011</b>	<b>Comentario</b>
Contribución del auditor (A y B)	Margen de utilidad del cliente asignado / Horas aplicadas por el auditor al cliente			Además se propone ponderar para obtener un margen general (Sumatoria del producto de dividir las aplicadas por auditor a cada grupo de tipo de clientes entre el total de horas y multiplicado por cada margen de contribución). Sin embargo, no se cuenta con la identificación de los clientes para los periodos investigados, y también se requiere una contabilidad de costos para determinar el costo de las ventas y la utilidad por tipo de cliente. Por lo tanto se propone medir con los indicadores globales de margen de contribución integrados en el análisis Dupont; arriba indicados.
Contribución del auditor ( C )	Margen de utilidad del cliente asignado / Horas aplicadas por el auditor al cliente			
Contribución del auditor (D y E)	Margen de utilidad del cliente asignado / Horas aplicadas por el auditor al cliente			

Objetivo 4. Mantener indicadores financieros que permitan medir el desempeño del Despacho.

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado 2012</b>	<b>Resultado 2011</b>	<b>Comentario</b>
Análisis Dupont				Se propone el análisis de solidez y el análisis Dupont ver Anexos 6 y 7; adicionalmente se le agrega el análisis horizontal y vertical.
Rentabilidad del patrimonio		21.00%	20.60%	Al no existir referencias de indicadores de mercado se recomienda únicamente aplicarlo de forma interna e irlo comparando periódicamente.



**Perspectiva de clientes:**

Objetivo 5. Maximizar la satisfacción percibida por los clientes en la prestación del servicio, calidad técnica, oportunidad en el cumplimiento de los plazos y valor agregado.

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado de la encuesta</b>	<b>Comentario</b>
Satisfacción del servicio prestado	Sumatoria de la satisfacción del servicio / Cantidad de clientes evaluados	95%	El mecanismo para la recopilación de la información fueron las encuestas analizadas y aplicadas en el capítulo anterior (Ver anexo 6). Se propone resumir en un promedio simple de todos los indicadores de satisfacción para obtener un indicador general; se recomienda identificar por cliente para identificar los niveles de satisfacción por auditor que lo atiende, en este caso se propone un indicador que consta del promedio simple de la satisfacción general percibida del total de clientes asignados al auditor.
Satisfacción del precio	Sumatoria de la satisfacción del precio / Cantidad de clientes evaluados	95%	
Satisfacción de la calidad técnica	Sumatoria de la satisfacción de la calidad técnica / Cantidad de clientes evaluados	95%	
Satisfacción de plazos	Sumatoria de la satisfacción del cumplimiento de plazos / Cantidad de clientes evaluados	95%	
Satisfacción de valor agregado	Sumatoria de la satisfacción del valor agregado / Cantidad de clientes evaluados	95%	

Objetivo 6. Mantener el posicionamiento de clientes clase A y B, para mayor prestigio del Despacho.

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado 2012</b>	<b>Resultado 2011</b>	<b>Comentario</b>
Posicionamiento de clientes activos	Sumatoria de los clientes activos tipo A y B / Total de clientes activos		28.30%	En cuanto a mantener el posicionamiento de los clientes tipo A y B del Despacho, no se cuenta con estudios de mercado para poder identificar este posicionamiento; sin embargo, a nivel de entorno interno, se puede medir en función a la cantidad de la cartera de clientes del Despacho, por lo que el indicador sería la sumatoria de los clientes tipo A y B (activos e inactivos) entre el total de clientes (activos e inactivos) del Despacho; se consideran los clientes inactivos porque inciden en la presentación de ofertas de servicios. Se propone también calcular los indicadores de posicionamiento para clientes activos y clientes inactivos.
Posicionamiento de clientes inactivos	Sumatoria de los clientes inactivos tipo A y B / Total de clientes inactivos		10.40%	
Posicionamiento de todos los clientes	Sumatoria de todos los clientes tipo A y B / Total de todos los clientes		18.00%	

De seguido, el resultado de este indicador:

	<b>Cantidad de clientes</b>				<b>Indicador</b>
	<b>A y B</b>	<b>D y E</b>	<b>C</b>	<b>Total general</b>	
Activo	41	51	53	145	28,3%
Inactivo	20	78	95	193	10,4%
Total general	61	129	148	338	18,0%

Objetivo 7. Incrementar la cantidad de servicios especiales (Due Diligence, atestiguamientos, procedimientos previamente convenidos y diferentes tipos de certificaciones, consultorías, entre otros).

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado 2012</b>	<b>Resultado 2011</b>	<b>Comentario</b>
Cantidad de servicios especiales	Sumatoria de los ingresos presupuestados por servicios especiales / Total de ingresos presupuestados			Se propone el presupuestado debido a que la facturación podría excluir servicios que están en ejecución. Debido a que en esta propuesta se está planteando el presupuesto no se puede calcular el indicador con la información recopilada.

### Perspectiva de procesos

Objetivo 8. Elaborar papeles de trabajo apegados a las normas internacionales de auditoría y normas internas de la firma internacional y normas propias de control de calidad del Despacho.

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Comentario</b>
Entrega de formularios CC-24-2	Sumatoria de las calificaciones / Total de formularios	El mecanismo utilizado para la evaluación de la calidad de los papeles de trabajo es evaluado por los socios y la supervisora de control de calidad, mediante el formulario CC-24-2.
Calidad de los papeles de trabajo	Sumatoria de las calificaciones / Total de formularios	

Los indicadores propuestos se basan en esta evaluación, por lo cual se propone la siguiente escala de evaluación:

<b>Escala</b>	<b>0%</b>	<b>50%</b>	<b>100%</b>
Entrega del formulario CC-24-2	No se entregó	Se entregó parcialmente	Entregado a tiempo

<b>Escala</b>	<b>25%</b>	<b>50%</b>	<b>75%</b>	<b>100%</b>
Calidad de los papeles de trabajo	Presenta muchas deficiencias	Adecuados pero requieren mejoras	Adecuados	Alta calidad

Se propone que esta escala sea integrada al formulario CC-24-2. Además, como se obtiene una medición individualizada, se sugiere que se cuantifique por auditor y se elabore un indicador por promedio simple. Debido a que no se cuenta con esta escala y a que es parte de esta propuesta, el indicar no se puede calcular con la información recopilada.

Objetivo 9. Cumplir la programación de asignación de clientes en relación al cumplimiento de plazos, cantidad de horas asignadas.

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Comentario</b>
Nivel de cumplimiento de plazos	Sumatoria de cumplimiento de plazos (si o no) / Total de trabajos finalizados	De la programación de clientes y el cumplimiento de plazos y horas, como factor crítico se propone que se considere dentro del formulario CC-24-2 un campo que incluya la fecha programada y la fecha de entrega real, con el propósito de determinar si existen divergencias en estas fechas y considerar si las divergencias son autorizadas o la programación fue variada en función a lo negociado con los clientes.
Eficiencia en la aplicación de horas	$1 - ((\text{horas reales} - \text{horas autorizadas}) / \text{Total de horas autorizadas}) \times 100$	Este indicador medirá el porcentaje de eficiencia global; se puede individualizar por auditor para medir la eficiencia individual en la aplicación de horas, para esto se recomienda que individualizar por tipo de auditor y asignar las horas de las misma manera. Debido a que no se cuenta con la escala propuesta en el apartado anterior y es parte de esta propuesta el indicar no se puede calcular con la información recopilada.

Objetivo 10. Mantener resultados apegados al control de calidad en las evaluaciones periódicas realizadas por la firma internacional (nivel local e internacional) al Despacho.

La firma internacional, tanto a nivel internacional como a nivel regional, envía a evaluar la gestión y el cumplimiento de las políticas con una periodicidad al menos cada dos años, esta calificación no está dada en términos cuantitativos, sin embargo, se propone utilizar el resultado general de las observaciones planteadas por los revisores como un indicador cualitativo. Dicho indicador no se puede calcular debido a que se depende de una fuente de terceros; se indica que el resultado del último periodo fue “Satisfactorio”.

### Perspectiva de aprendizaje

Objetivo 11. Mantener un alto nivel de pertenencia del personal al Despacho y a la Firma internacional.

<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado de encuesta</b>	<b>Comentario</b>
Nivel de pertenencia	Sumatoria de la satisfacción del empleado / Cantidad de empleados evaluados	75%	Este factor va en relación al nivel de percepción de la satisfacción del empleado en el Despacho, el mecanismo que se propone es la encuesta realizada en el capítulo anterior, como indicador general se obtiene la satisfacción general (nivel de pertenencia). Se recomienda una aplicación semestral de esta encuesta.

Objetivo 12. Mantener la cantidad de horas de educación continua por auditor e incrementar los niveles de conocimiento.

Instrumento de medición	Indicador	Resultado 2012	Comentario
Horas anuales	Cantidad de horas por auditor aplicadas en el año / 20 horas	83%	Estos indicadores son individuales, por lo que para establecer un indicador general debe ser en función al cumplimiento (cumple o no cumple).
Horas acumuladas en tres años	Cantidad de horas por auditor aplicadas en 3 años / 120 horas en tres años	17%	
Nivel de cumplimiento de horas de educación	Sumatoria de cumplimiento de horas de educación (de las horas anuales + de las horas en 3 años) / (Total de auditores / 2)		

De seguido, el resultado de este indicador con corte a diciembre del 2012:

	De las horas a 3 años	De la horas anuales	Total promedio	Nivel de cumplimiento de horas de educación
Cumple	18	22	20	83%
No cumple	<u>6</u>	<u>2</u>	<u>4</u>	17%
Total	<u>24</u>	<u>24</u>	<u>24</u>	

Nota: No se incluyen empleados recién contratados debido a que aún no han acumulado horas.

Objetivo 13. Mantener una baja rotación de personal que asegure los niveles de calidad.

Instrumento de medición	Indicador	Resultado 2011	Comentario
Antigüedad del personal	Sumatoria de los años de permanencia en el Despacho / Total de auditores	6.33 años	Se propone primeramente individual debido a la experiencia adquirida en el Despacho; y luego global (es decir, la suma de todos) como indicador general.



<b>Instrumento de medición</b>	<b>Indicador</b>	<b>Resultado 2011</b>	<b>Comentario</b>
Calificación de desempeño general	Sumatoria de las calificaciones de todos los auditores / Total de auditores	85%	El Despacho realiza evaluaciones anuales de los auditores para valorar el desempeño obtenido tal y como se indicó en los capítulos anteriores, se recomienda utilizar esta calificación y calcular un promedio simple de todos los auditores para determinar este indicador. Para dar seguimiento a este indicador se recomienda identificar los factores y auditores que disminuyen la calificación, tomar medidas o retroalimentar para tomar medidas correctivas.

El indicador es como sigue:

	<b>Cantidad total de años de antigüedad</b>	<b>Cantidad de personas</b>	<b>Promedio de antigüedad</b>
Socio	64	4	16,00
Senior (alto nivel)	65	10	6,50
Senior	19	6	3,17
Asistente	4	4	1,00
<b>Total</b>	<b>152</b>	<b>24</b>	<b>6,33</b>

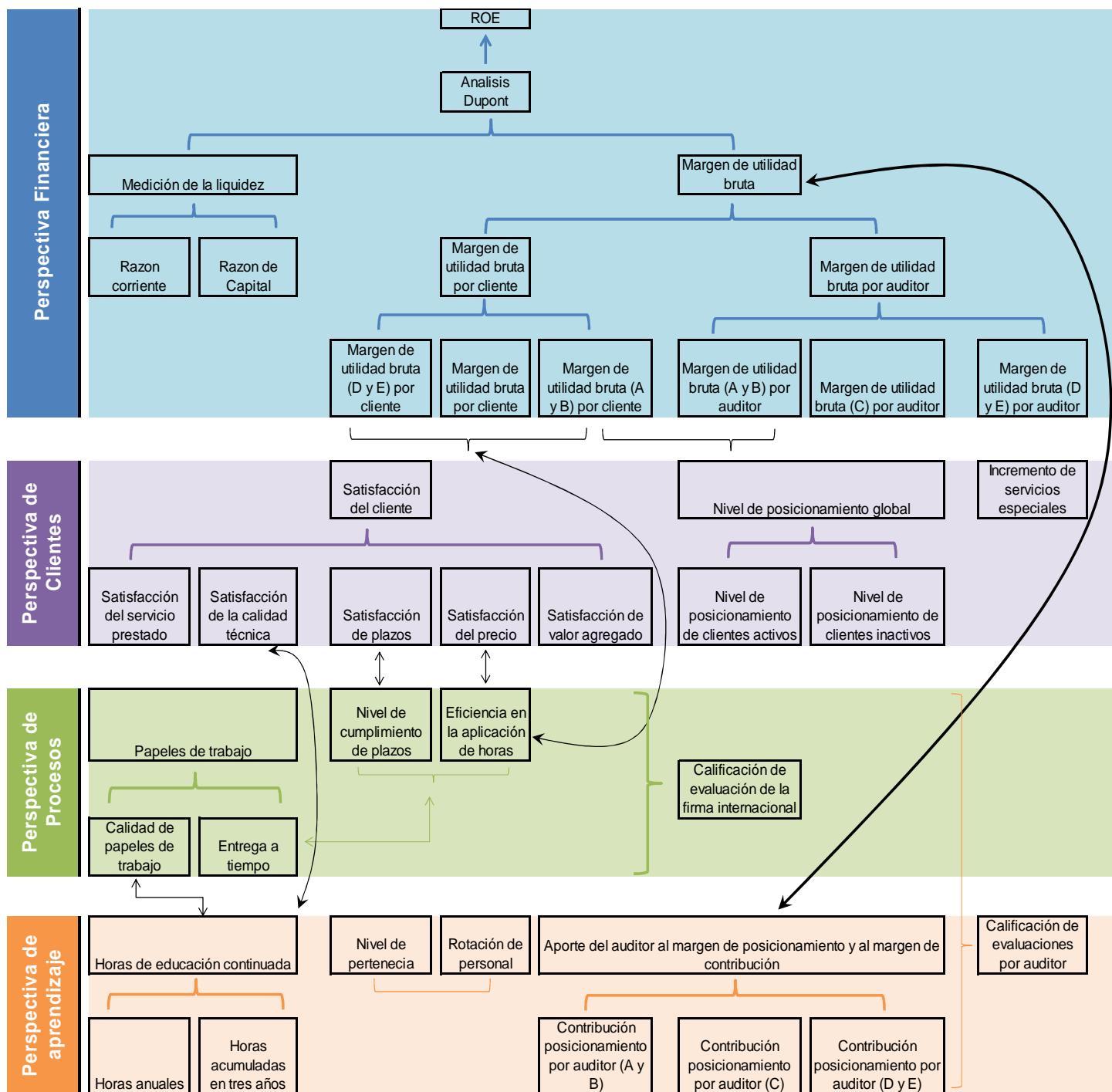
Objetivo 14. Identificar por auditor el aporte por margen de contribución y por contribución de posicionamiento.

Instrumento de medición	Indicador	Comentario
Contribución posicionamiento por auditor (A y B)	Contribución del auditor (A y B) * (horas asignadas a clientes A y B / total de horas asignadas)	Corresponde a la medición de la contribución por auditor en cuanto a los márgenes de contribución y al posicionamiento del Despacho, principalmente porque el margen de contribución no es igual para los tipos de cliente. El margen de contribución por auditor se puede ver en la propuesta de la perspectiva financiera. Posterior a estos indicadores individuales, se propone un indicador general por auditor mediante un promedio ponderado por cantidad de clientes asignados. Por último, se hace una sumatoria de todos los márgenes de posicionamiento individuales y generales y se elabora un promedio simple.
Contribución posicionamiento por auditor (C)	Contribución del auditor (C) * (horas asignadas a clientes C / total de horas asignadas)	
Contribución posicionamiento por auditor (D y E)	Contribución del auditor (D y E) * (horas asignadas a clientes D y E / total de horas asignadas)	

Sin embargo, para la aplicación de estos indicadores no se cuenta con la identificación de los clientes para los periodos investigados debido a que se implementó a partir del periodo contable que terminará al 30 de setiembre del 2013.

Por lo que inicialmente se propone medir con los indicadores globales de margen de contribución integrados en el análisis Dupont; los resultados de esos indicadores fueron presentados en la sección de los indicadores financieros. Es importante considerar que en la perspectiva financiera y de procesos se consideran aspectos relacionados a los colaboradores del Despacho que inciden en esta perspectiva.

### 4.5 Mapa estratégico



## 4.6 Conclusiones

A continuación se presentan las conclusiones generales de este proyecto de investigación y se comenta la propuesta elaborada:

- Se determinó que un cuadro de mando integral es una herramienta valiosa para el control y la medición de los objetivos estratégicos de las compañías, que permite dar soporte y seguimiento a la toma de decisiones mediante un esquema organizado.
- El cuadro de mando integral no solamente es un conjunto de indicadores que pretende cuantificar el logro de objetivos, sino que, de forma integral, es un medio de gerenciamiento y administración que identifica las necesidades de la compañía, para poderlo integrar con la visión estratégica.
- El Despacho, como empresa, tiene retos importantes en cuanto al desarrollo de sus operaciones y a la administración de los recursos con que cuenta. Además, al ser miembro de una firma internacional de auditoría, requiere alinearse a una serie de parámetros establecidos por la misma firma, en un programa estratégico que administra en el nivel global. Por esto, la definición de la adecuada estrategia propia del Despacho va a ser un motor de desarrollo.

- El Despacho se encuentra en desarrollo y crecimiento continuo de sus operaciones y requiere herramientas de administración que impulsen ese desarrollo de forma controlada, por lo cual un cuadro de mando integral será de gran beneficio.
- El Despacho requiere una reestructuración de procesos de gestión de administración y de herramientas de costeo que permitan la recopilación adecuada y oportuna de información, con la cual podrán respaldar la toma de decisiones de forma controlada y en tiempo real.
- En lo operativo, el Despacho ha logrado desempeñarse exitosamente y crear una operativa controlada y sostenible, por lo que un cuadro de mando integral va a potenciar el desempeño, si se incluyen los indicadores exitosos de desarrollo.
- En lo financiero, el Despacho presenta una solidez económica alta, aunque en el aspecto de liquidez requiere implantar herramientas de control y administración.
- El cuadro de mando integral en el Despacho constituye un medio de control y administración que potenciará la toma de decisiones, por lo cual el que se propone no debe ser considerado como una herramienta para juzgar el desempeño, sino más bien como una herramienta de retroalimentación y control de la estrategia, que permita ir valorando los eventos que vayan ocurriendo y potenciar así el desempeño de forma asertiva.

- El cuadro de mando integral no debe convertirse en un medio para que los recursos del Despacho sean limitados o recortados, sino más bien como un medio de desarrollo y crecimiento que permita identificar los factores adecuados para alcanzar los objetivos.

#### **4.7 Recomendaciones**

A continuación se hacen las recomendaciones pertinentes surgidas de la investigación y del desarrollo de la propuesta:

- a. Se recomienda implementar la propuesta de cuadro de mando integral como apoyo a la toma de decisiones y el control de los objetivos estratégicos propios alineados con la estrategia de la firma internacional.
- b. Adoptar y comunicar la misión, la visión y los valores que se proponen. Generalmente se recomienda que consten por escrito en un lugar visible y sean comunicados a todo el personal del Despacho.
- c. Se recomienda implementar un sistema de costeo por tipo de cliente y auditor, para identificar el costo real y los márgenes de contribución individual por cada uno de la forma más exacta posible. Esto requerirá cambios en la estructura contable.
- d. Se recomienda asignar las horas de auditoría por tipo de auditor para poder evaluar la eficiencia individual.

- e. Se recomienda implantar sistemas de información administrativa que permitan la recopilación de información y que con ello se puedan generar reportes más oportunos.
- f. Se recomienda que dentro del sistema de información se incluya un módulo para el control de horas.
- g. Se recomienda aplicar las encuestas de personal y de clientes para medir los niveles de percepción de satisfacción.



## Bibliografía

- Becker, Brian E. Cuadro de Mando de Recursos Humanos de la Empresa. Barcelona: Ediciones Gestación 2000, 2002.
- Hernández Sampieri, Roberto, Fernández-Collado, Carlos y Baptista Lucio, Pilar. Metodología de la Investigación. Cuarta edición. Mc Graw Hill, 2006.
- Horvath & Partners Management Cosultants. Dominar el Cuadro de Mando Integral. España: Gestión 2000, 2003.
- Kaplan, Robert S. y Norton, David P. Cómo utilizar el Cuadro de Mando Integral, para implantar y gestionar su estrategia, Barcelona: Ediciones Gestión 2000, S.A., 2001.
- Robbins, Stephen P., Comportamiento Organizacional. 10ª ed. México, D.F.: Pearson Educación, 2004.
- A. Thompson, A. y Strickland, A.J. Administración Estratégica. 13ª edición. EE.UU.: Editorial Mc Graw Hill, 2003.
- Thompson Jr, Arthur A.; Strickland, A.J. III y Gamble, John E. Administración Estratégica, Teoría y Casos. Decimoquinta edición. Mc Graw Hill, 2007.

## Trabajos finales de graduación

- Burgos Bonilla, Antonio; Ibarra Valdeperas, Mariana, y López Jurado, Luis Javier. El desarrollo de una propuesta de Cuadro de Mando Integral (CMI) como herramienta de control y toma de decisiones para el área operativa de la Empresa Europcar Costa Rica/ Publicación. Universidad de Costa Rica. San José, Costa Rica, 2009.
- Cervantes Salas, Pablo; Garita Figueiredo, Marcelo; Jiménez Fallas, Edgar; y Rodríguez Cubero, Shirley. Diseño de plan estratégico y cuadro de mando integral de la Empresa Aerocasillas S.A. Universidad de Costa Rica. San José, Costa Rica, 2009.
- Hernández Kühn, Miguel E. Diseño de una propuesta de un cuadro de mando integral para mejorar la toma de decisiones en Ferretería La Victoria. Universidad de Costa Rica. San José, Costa Rica, 2009.
- Mora Vargas, Paola; Pérez Zambrano, Hannah; y Vindas Rodríguez, Cristina. Propuesta de un modelo de dirección estratégica a través de un cuadro de mando integral para la empresa PYMES de Costa Rica, S.A. Universidad de Costa Rica. San José, Costa Rica. 2011.
- Rodríguez Rodríguez, Silvia. Propuesta de un cuadro de mando integral para una empresa farmacéutica como herramienta de gestión estratégica. Universidad de Costa Rica. San José, Costa Rica, 2011.

- Monge Alvarado, Victoria. Propuesta para el diseño de un cuadro de mando integral para el seguimiento de la estrategia de una empresa de asesoría legal ambiental. San José, Costa Rica, 2009.
- Pacheco Mora, Giovanni. Propuesta de diseño de un Cuadro de Mando Integral para Gas Nacional Zeta, S.A. Universidad de Costa Rica. San José, Costa Rica. 2010.
- Vargas Sarquís, Adrián. Propuesta de un cuadro de mando integral para la empresa Central Veterinaria S.A. Universidad de Costa Rica. San José, Costa Rica, 2011.

### **Referencias en Internet**

- [www.cuadrodemandointegral.org](http://www.cuadrodemandointegral.org)
- [www.cuadrodemandointegral.net](http://www.cuadrodemandointegral.net)
- [www.balancedscorecard.org](http://www.balancedscorecard.org)
- <http://www.infoviews.com.mx/Bitam/ScoreCard/>
- [es.wikipedia.org/wiki/Cuadro de mando integral](http://es.wikipedia.org/wiki/Cuadro_de_mando_integral)
- [www.cic.es/Solucion.aspx?Dep=1&Pag=CuadrosMando](http://www.cic.es/Solucion.aspx?Dep=1&Pag=CuadrosMando)
- [www.3w3search.com/Edu/Merc/Es/GMerc094.htm](http://www.3w3search.com/Edu/Merc/Es/GMerc094.htm)

## **ANEXOS**







Despacho Lara Eduarte, s.c.  
**Análisis horizontal y vertical**  
 Al 31 de diciembre

## Anexo 4

PERIODOS	Análisis horizontal				Análisis vertical		
	2012	2011	Vaciación Relativa	Vaciación absoluta	2012	2011	Comentarios
Honorarios	274,513	268,707	2.2%	5,806	100.0%	97.9%	Incremento en los honorarios cobrados
Costo de ventas	171,441	169,094	1.4%	2,347	62.5%	62.9%	Los costos se mantienen similares
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>103,072</b>	<b>99,613</b>	3.5%	<b>3,459</b>	37.5%	37.1%	Los márgenes de utilidad se mantiene similar
Gastos de administración	94,709	89,990	5.2%	4,719	34.5%	33.5%	Los gastos de administración aumentaron, producto del incremento en las ventas
<b>Total gastos de operación</b>	<b>94,709</b>	<b>89,990</b>	<b>5.2%</b>	<b>4,719</b>	<b>34.5%</b>	<b>33.5%</b>	
<b>UTILIDAD DE OPERACIÓN</b>	<b>8,363</b>	<b>9,623</b>	-13.1%	<b>-1,260</b>	3.0%	3.6%	
Gastos financieros	2,090	1,953	7.0%	137	0.8%	0.7%	Los gastos financieros se mantienen en proporción a las ventas, esta proporción es baja, no se presenta un incremento significativo con respecto al año anterior.
Otros ingresos y gastos netos	0	0	0.0%	0	0.0%	0.0%	
<b>Utilidad antes de impuesto</b>	<b>6,273</b>	<b>7,670</b>	<b>-18.2%</b>	<b>-1,397</b>	<b>2.3%</b>	<b>2.9%</b>	La utilidad antes de impuestos disminuyó producto del incremento en los gastos de administración
Impuesto de renta	1,882	2,301		-419			
<b>UTILIDAD NETA</b>	<b>4,391</b>	<b>5,369</b>	-18.2%	<b>978</b>	1.6%	2.0%	El decremento en la utilidad se da principalmente por el incremento en los gastos administrativos.
Efectivo e inversiones CP	1,989	6,891	-71.1%	4,902	4.33%	12.15%	
Cuentas por cobrar	28,920	37,263	-22.4%	8,343	62.96%	65.68%	La disminución se debe a la cancelación de los clientes de sus obligaciones
Gastos diferidos y otras cuentas CP	2,214	2,004	10.5%	210	4.82%	3.53%	No representa un incremento importante
Activo circulante	33,123	46,158	-28.2%	13,035			
Inmuebles maquinaria y equipo neto	9,648	7,261	32.9%	2,387	21.00%	12.80%	El incremento se relaciona con las mejoras en la propiedad.
Inversiones y Docum. x cobrar LP	777	1,128	-31.1%	351	1.69%	1.99%	Presentó una disminución significativa debido al vencimiento de títulos
Otros activos	2,389	2,185	9.3%	204	5.20%	3.85%	
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>45,937</b>	<b>56,732</b>	-19.0%	<b>10,795</b>			
Cuentas por pagar	5,038	2,757	82.7%	2,281	10.97%	4.86%	Aumento en las otras cuentas por pagar
Gastos acum. y otras ctas. x pagar	9,485	9,548	-0.7%	63	20.65%	16.83%	No se presentó una variación importante
<b>Pasivo circulante</b>	<b>14,523</b>	<b>12,305</b>	<b>18.0%</b>	<b>2,218</b>	<b>31.62%</b>	<b>21.69%</b>	
Pasivo a largo plazo	10,522	18,363	-42.7%	7,841	22.91%	32.37%	Disminución por la amortización del principal en el año 2012
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>25,045</b>	<b>30,668</b>	-18.3%	<b>5,623</b>	<b>54.52%</b>	<b>54.06%</b>	
Capital social y pagado	50	50	0.0%	-	0.11%	0.09%	Sin variación
Utilidades acumuladas	20,843	26,015	-19.9%	5,172	45.37%	45.86%	El decremento en la utilidad se da principalmente por el incremento en los gastos administrativos.
<b>PATRIMONIO</b>	<b>20,893</b>	<b>26,065</b>	-19.8%	<b>5,172</b>	<b>45.48%</b>	<b>45.94%</b>	
<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>45,938</b>	<b>56,733</b>	-19.0%	<b>10,795</b>			



Análisis de la Solidez financiera  
Despacho Lara Eduarte  
**Estado de posición financiera**  
Al 31 de diciembre

Detalle	2012	2011
Activos a corto plazo	33,123	46,158
Activos a largo plazo	12,814	10,574
<b>Total Assets</b>	<b>45,937</b>	<b>56,732</b>
Pasivos a corto plazo	14,523	12,305
Pasivos a largo plazo	10,522	18,363
Patrimonio	20,892	26,064
	<b>45,937</b>	<b>56,732</b>
	0	0

**en Composición porcentual**

A diciembre del	Pasivo +	
	Activos	Patrimonio
<b>2012</b>		
Corto plazo	72%	32%
Largo plazo	28%	23%
Patrimonio	0%	45%
<b>2011</b>		
Corto plazo	81%	22%
Largo plazo	19%	32%
Patrimonio	0%	46%

Anexo 5



**Activo LP financiado:**

Con el patrimonio	163.04%	Alta
Con el pasivo LP	-63.04%	

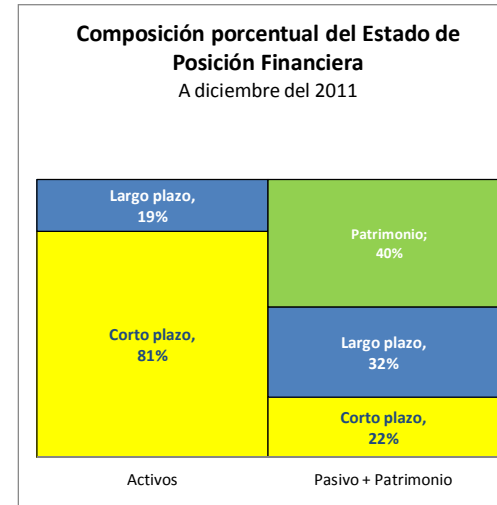
**Activo Circ. financiado:**

Con el pasivo LP	56.15%	Alta
Con el pasivo CP	43.85%	

**SOLIDEZ FINANCIERA: ALTA**

Comentario:

El activo a largo plazo es financiado principalmente por el patrimonio, mientras que el 56% de los activos circulantes son financiados por medio de pasivos a largo plazo



**Activo LP financiado:**

Con el patrimonio	246.49%	Alta
Con el pasivo LP	-146.49%	

**Activo Circ. financiado:**

Con el pasivo LP	73.34%	Alta
Con el pasivo CP	26.66%	

**SOLIDEZ FINANCIERA: ALTA**

Comentario:

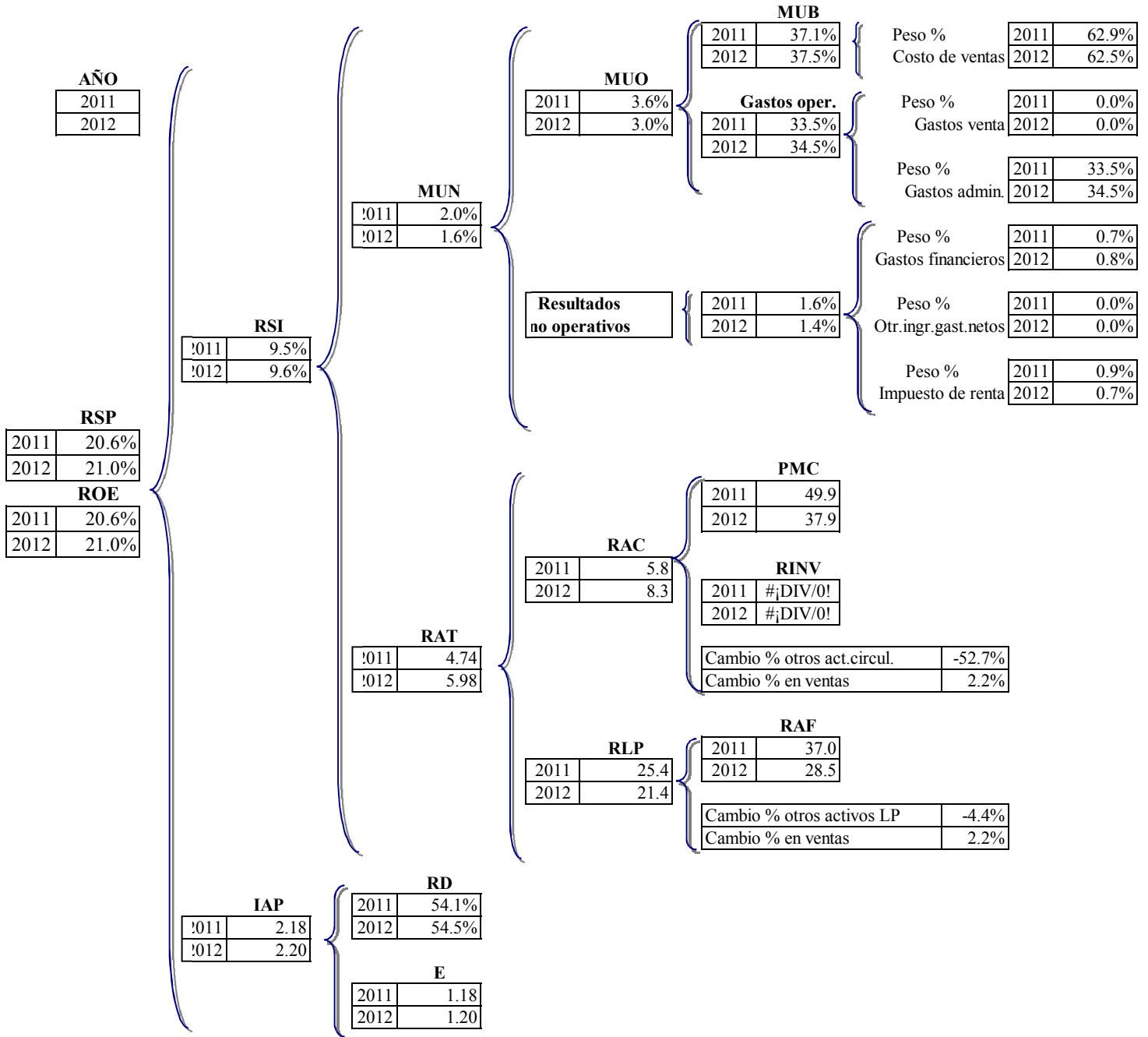
El activo a largo plazo es financiado principalmente por el patrimonio, mientras que el 73% de los activos circulantes son financiados por medio de pasivos a largo plazo

**CRITERIOS DE VALORACIÓN DE LA SOLIDEZ:**

SOLIDEZ	
<b>ALTA:</b>	FINANCIE > DEL 60% DEL ALP CON PATRIM. FINANCIE > DEL 30% DEL AC CON PLP O PATRIM.
<b>ACEPTABLE:</b>	FINANCIE ENTRE 60% Y 30% DEL ALP CON PATRIM. FINANCIE ENTRE 30% Y 10% DEL AC CON PLP O PATRIM.
<b>BAJA:</b>	FINANCIE < DEL 30% DEL ALP CON PATRIM. FINANCIE < DEL 10% DEL AC CON PLP O PATRIM.

**Cliente: Despacho Lara Eduarte, s.c.**  
**ESQUEMA INTEGRAL DE RENTABILIDAD**

Anexo 6



**Analisis:**

Se considera que la solidez financiera de la compañía es alta, esto en función que los activos son financiados en una proporción significativa con el patrimonio.

Los ingresos por honorarios no presentaron un incremento significativo pues aumentaron en un 2.2% con respecto al 2011.

La rentabilidad del patrimonio del despacho Lara Eduarte ha mejorado respecto al periodo 2011, pasando de un ROE de 20,6% en el 2011 al 21,00% en el 2012

El margen de utilidad bruto aumentó, sin embargo por los costos administrativos nuevos el margen de ventas netos disminuyó de un 2% a un 1,6%

Los gastos financieros se mantienen en proporción a las ventas, esta proporción es baja, no se presenta un incremento significativo con respecto al año anterior.

Los honorarios aumentaron en un 2.2% con respecto al 2011, sin embargo los gastos de administración aumentaron en mayor proporción relacionado al incremento en las ventas

A diferencia de la rotación del activo a corto plazo que aumento, la rotación de largo plazo disminuyó de un 25.4 a un 21.4, lo cual se relaciona con el aumento de la propiedad, plata y equipo.

A pesar de que se disminuyeron los pasivos de largo plazo, tanto el indice de endeudamiento y la razón de deuda aumentaron con relación al 2011.

El periodo medio de cobro pasó de 49.9 días a 37.9 días, producto de los incrementos en el volumen de las ventas

El aumento de la propiedad, planta y equipo, corresponde con el reconocimiento de las mejoras en la propiedad.

La disminución del pasivo a largo plazo se debe a la amortización del principal en el año 2012.

DESPACHO LARA EDUARTE, S.C.		Anexo 7 A	
HORA INICIAL: ____ : ____		HORA FINAL: ____ : ____	
<b>CUESTIONARIO DE SATISFACCIÓN DEL CLIENTE</b>			
<p>Por favor completar el siguiente cuestionario que le permitirá al Despacho Lara Eduarte, S.C. conocer la percepción y satisfacción que tienen sus clientes sobre los servicios que se brindan. Les agradecemos las sugerencias que nos puedan proponer. Le garantizamos que la información que nos ofrezcan será totalmente confidencial y se utilizará con fines académicos, además de que no durará más de 10 minutos.</p> <p style="text-align: center;">AGRADEZCO DE ANTEMANO EL TIEMPO QUE BRINDARÁ</p>			
1	<p>¿Durante cuántos años ha recibido los servicios del Despacho Lara Eduarte, S.C.?</p> <p>.1. ( ) 1 a 2 años</p> <p>.2. ( ) 3 a 5 años</p> <p>.3. ( ) 6 a 8 años</p> <p>.4. ( ) Más de 8 años</p>		
2	<p>¿Qué servicios ha recibido del Despacho Lara Eduarte?</p> <p>.1. ( ) Auditoría externa de estados financieros</p> <p>.2. ( ) Auditoría externa de Riesgos</p> <p>.3. ( ) Auditoría externa de Lavado de dinero</p> <p>.4. ( ) Consultorías diversas</p>		
3	<p>¿Ha recibido los servicios de otra firma de auditoría?</p> <p>SI _____ NO _____ (Si su respuesta es NO, pase a la pregunta 4)</p> <p>¿De cuáles firmas ha recibido los servicios?</p> <p>.1. ( ) KPMG</p> <p>.2. ( ) Deloitte</p> <p>.3. ( ) Ernest and Young</p> <p>.4. ( ) PWC</p> <p>.5. ( ) BDO</p> <p>.6. ( ) Otro. Especifique: _____</p>		
4	<p>¿Cuáles son los elementos mínimos necesarios y fundamentales en la prestación del servicio de auditoría?</p> <p>.1. ( ) Puntualidad de los auditores en reuniones, etc.</p> <p>.2. ( ) Cumplimiento de las condiciones contractuales (incluye puntualidad en la entrega de informes).</p> <p>.3. ( ) Excelente presentación personal.</p> <p>.4. ( ) Conocimiento técnico del auditor responsable.</p> <p>.5. ( ) Conocimiento técnico del auditor asistente(s).</p> <p>.6. ( ) Disponibilidad de tiempo para la atención de consultas y otros.</p> <p>.7. ( ) Confidencialidad de la información.</p>		

<p>A continuación se presentan una serie de características del Despacho Lara Eduarte y de sus servicios. Por favor, indicar en primer lugar, que tan importante es para usted cada una de estas características, por favor utilice una escala de 1 a 5 donde 1 es “poco importante” y 5 “es muy importante”.</p> <p>Y en segundo lugar, que tan satisfecho se encuentra con cada una de ellas continúe utilizando una escala de 1 a 5 pero ahora 1 es “completamente insatisfecho” y 5 es “completamente satisfecho”.</p>													
	CARACTERÍSTICAS	1. IMPORTANCIA						2. SATISFACCIÓN					
		1.1.	1.2.	1.3.	1.4.	1.5.	1.6.	2.1.	2.2.	2.3.	2.4.	2.5.	2.6.
		Qué tan importante es para usted...						Y qué tan satisfecho se encuentra usted con...					
5	Cumplimiento de plazos	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
6	Precio de los servicios	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
7	Atención y trato personalizado	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
8	Valor agregado de las recomendaciones	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
9	Conocimiento técnico de los auditores	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
10	<p>¿En términos generales, qué tan satisfecho se encuentra usted como empleado del Despacho? Por favor, siempre utilizando una escala de 1 al 5, donde 1 es “muy insatisfecho” y 5 “es muy satisfecho”.</p> <p>Completamente insatisfecho... (.1.) (.2.) (.3.) (.4.) (.5.) ..... Completamente Satisfecho</p>												
11	<p>¿Las condiciones laborales brindadas por el Despacho, cumplen con sus expectativas?</p> <p>Completamente insatisfecho... (.1.) (.2.) (.3.) (.4.) (.5.) ..... Completamente Satisfecho</p>												
12	<p>¿Cómo percibe usted la remuneración recibida acorde a los precios ofrecidos por el Despacho Lara Eduarte, S.C. en función a la calidad recibida?</p> <p>.1. ( ) Muy altos</p> <p>.2. ( ) Altos</p> <p>.3. ( ) Regular</p> <p>.4. ( ) Bajos</p> <p>.5. ( ) Muy bajos</p>												

### DATOS DEL INFORMANTE

Nombre del informante:

Teléfono del informante:

MUCHAS GRACIAS POR TODA SU AYUDA. TODA SUS OPINIONES SON DE MUCHA IMPORTANCIA PARA NOSOTROS

### ESPACIO PARA USO INTERNO

Nombre del encuestador:

Firma:

Nombre del supervisor:

Firma:

DESPACHO LARA EDUARTE, S.C.		Anexo 7 B	
HORA INICIAL: ____ : ____		HORA FINAL: ____ : ____	
<b>CUESTIONARIO DE SATISFACCIÓN DEL COLABORADOR</b>			
<p>Por favor completar el siguiente cuestionario que le permitirá al Despacho Lara Eduarte, S.C. conocer la percepción y satisfacción que tienen sus colaboradores sobre las condiciones que se brindan. Les agradecemos las sugerencias que nos puedan proponer. Le garantizamos que la información que nos ofrezcan será totalmente confidencial y se utilizará con fines académicos, además de que no durará más de 10 minutos.</p> <p style="text-align: center;">AGRADEZCO DE ANTEMANO EL TIEMPO QUE BRINDARÁ</p>			
1	¿Durante cuántos años ha laborado para el Despacho Lara Eduarte, S.C.? .1. ( ) 1 a 2 años .2. ( ) 3 a 5 años .3. ( ) 6 a 8 años .4. ( ) Más de 8 años		
2	¿Qué servicios ha prestado en el Despacho Lara Eduarte, S.C.? .1. ( ) Auditoría externa de estados financieros .2. ( ) Auditoría externa de Riesgos .3. ( ) Auditoría externa de Lavado de dinero .4. ( ) Consultorías diversas .5. ( ) Otros _____		
3	¿Ha laborado para otra firma de auditoría? SI _____ NO _____ (Si su respuesta es NO, pase a la pregunta 4) ¿Para cuál firmas ha recibido los servicios? .1. ( ) KPMG .2. ( ) Deloitte and Touche .3. ( ) Ernest and Young .4. ( ) PWC .5. ( ) BDO .6. ( ) Otro. Especifique: _____		

<p>A continuación se presentan una serie de características del Despacho Lara Eduarte y de sus servicios. Por favor, indicar en primer lugar, que tan importante es para usted cada una de estas características, por favor utilice una escala de 1 a 5 donde 1 es “poco importante” y 5 “es muy importante”.</p> <p>Y en segundo lugar, que tan satisfecho se encuentra con cada una de ellas continúe utilizando una escala de 1 a 5 pero ahora 1 es “completamente insatisfecho” y 5 es “completamente satisfecho”.</p>													
	CARACTERÍSTICAS	1. IMPORTANCIA						2. SATISFACCIÓN					
		1.1.	1.2.	1.3.	1.4.	1.5.	1.6.	2.1.	2.2.	2.3.	2.4.	2.5.	2.6.
		Qué tan importante es para usted...						Y qué tan satisfecho se encuentra usted con...					
5	Capacitación constante	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
6	Aprendizaje	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
7	Remuneración acorde a sus funciones	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
8	Nivel de compromiso	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
9	Nivel de pertenencia con la Firma	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
10	Interés de desarrollo	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
11	Nivel de compañerismo	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
12	Comunicación directa con su supervisor	1	2	3	4	5	NS	1	2	3	4	5	NS
13	<p>¿En términos generales, qué tan satisfecho se encuentra usted con las condiciones del Despacho? Por favor, siempre utilizando una escala de 1 al 5, donde 1 es “muy insatisfecho” y 5 “es muy satisfecho”.</p> <p>Completamente insatisfecho... (.1.) (.2.) (.3.) (.4.) (.5.) ..... Completamente Satisfecho</p>												
14	<p>¿Las condiciones brindadas por el Despacho, cumplen con sus expectativas?</p> <p>Completamente insatisfecho... (.1.) (.2.) (.3.) (.4.) (.5.) ..... Completamente Satisfecho</p>												
15	<p>¿Cómo percibe usted el clima organizacional del Despacho Lara Eduarte, S.C.?</p> <p>.1. ( ) Muy buena</p> <p>.2. ( ) Buena</p> <p>.3. ( ) Regular</p> <p>.4. ( ) Mala</p> <p>.5. ( ) Muy mala</p>												

### DATOS DEL INFORMANTE

Nombre del informante:

Teléfono del informante:

MUCHAS GRACIAS POR TODA SU AYUDA. TODA SUS OPINIONES SON DE MUCHA IMPORTANCIA PARA NOSOTROS

### ESPACIO PARA USO INTERNO

Nombre del encuestador:

Firma:

Nombre del supervisor:

Firma: