

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“LA AUDITORÍA EXTERNA EN EL DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS PARA
OBTENER EVIDENCIA APROPIADA DE LA IDENTIFICACIÓN Y REVELACIÓN
POR LA ADMINISTRACIÓN DE PARTES RELACIONADAS Y EL EFECTO DE
LAS TRANSACCIONES DE IMPORTANCIA RELATIVA DE UNA EMPRESA
PANIFICADORA”**

TESIS

**PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

POR

SERGIO ESTUARDO CARRILLO POLANCO

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

Guatemala, julio de 2009

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1º:	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2º:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal 3º:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4º:	S.B. Roselyn Janette Salgado Ico
Vocal 5º:	P. C. José Abraham Gonzáles Lemus

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemática-Estadística	Lic. Jorge Oliva Ordoñez
Contabilidad	Lic. Guillermo Javier Cuyún González
Auditoría	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. Oscar Noé López Cordón
Examinador	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
Examinador	Lic. Manuel Alberto Selva Rodas

Guatemala, 20 de febrero de 2008

Licenciado

José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria, Zona 12. Guatemala

Estimado Señor Decano:

De conformidad al nombramiento que me hiciera esa decanatura, según oficio de fecha 5 de octubre de 2007, he procedido a asesorar el trabajo de tesis, elaborado por el alumno Sergio Estuardo Carrillo Polanco, denominado "**LA AUDITORIA EXTERNA EN EL DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS PARA OBTENER EVIDENCIA APROPIADA DE LA IDENTIFICACION Y REVELACION POR LA ADMINISTRACION DE PARTES RELACIONADAS Y EL EFECTO DE LAS TRANSACCIONES DE IMPORTANCIA RELATIVA DE UNA EMPRESA PANIFICADORA**", completando todos los requisitos básicos que una investigación requiere.

Por lo tanto, recomiendo que el presente trabajo sea sometido al proceso de Examen Privado de Tesis, previo a conferirsele al alumno Carrillo Polanco, del título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



Lic. Mibzar Castañón Orozco
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 2088

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

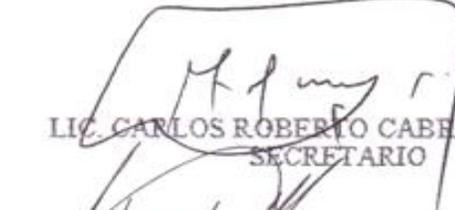
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DOCE DE JUNIO DE DOS MIL NUEVE.

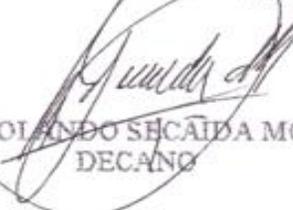
Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.7, subinciso 5.7.1 del Acta 13-2009 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 4 de junio de 2009, se conoció el Acta AUDITORIA 73-2009 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 17 de abril de 2009 y el trabajo de Tesis denominado: "LA AUDITORIA EXTERNA EN EL DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS PARA OBTENER EVIDENCIA APROPIADA DE LA IDENTIFICACIÓN Y REVELACIÓN POR LA ADMINISTRACIÓN DE PARTES RELACIONADAS Y EL EFECTO DE LAS TRANSACCIONES DE IMPORTANCIA RELATIVA DE UNA EMPRESA PANIFICADORA", que para su graduación profesional presentó el estudiante SERGIO ESTUARDO CARRILLO POLANCO, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABEERA MORALES
SECRETARIO




LIC. JOSE ROLANDO SCAIDA MORALES
DECANO



Smp.


REVISADO

DEDICATORIA

- A DIOS:** Por darme vida, fuerza, paciencia y sabiduría y sobretodo porque nunca en medio de lo difícil me ha dejado solo.
- A MI PADRES:** FLORENTIN CARRILLO CARDONA, por guiarme con su ejemplo por un buen camino.
AÍDA BEATRIZ POLANCO SALGUERO, por haberme dado la vida.
- A MI ESPOSA:** ZULEMA DE LOS ANGELES GUERRA, que con su amor me ha enseñado que en esta vida hay que luchar cada día por lo que uno quiere de la mano de Dios y por apoyarme incondicionalmente.
- A MIS HERMANOS:** KARIN, FLOR DE MARÍA, ALEJANDRITA, WILLIAM FLORENTIN (Q. E. P. D.) con quienes he compartido valiosos momentos en mi vida.
- A MIS SOBRINITOS:** LUIS PEDRO, LUCÍA CONSTANSA, DIEGO JAVIER, como un ejemplo a seguir para sus vidas.

**A MIS AMIGOS Y
COMPAÑEROS**

A TODA MI FAMILIA

AGRADECIMIENTOS

- A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala
A: La Facultad de Ciencias Económicas
AL: Lic. Eduardo Carrillo
A MI ASESOR DE TESIS: Lic. Mibzar Castañón Orozco
A MI SUPERVISOR DE TESIS: Lic. Francisco Israel Ayala Morales

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN	i
---------------------	----------

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE LA EMPRESA PANIFICADORA

1.1 Antecedentes	1
1.2 Definición	2
1.3 Clasificación	2
1.4 Formas de organización	3
1.5 Aspectos legales	5

CAPÍTULO II

LA AUDITORÍA EXTERNA Y EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

2.1 La auditoría externa	10
2.2 Definiciones de auditoría externa	10
2.3 Naturaleza, importancia y objetivos de la auditoría externa	11
2.4 Clasificación de las auditorías	12
2.5 Características de la auditoría externa	15
2.6 Etapas de trabajo de auditoría externa	16
2.7 El contador público y auditor CPA	17
2.8 Antecedentes históricos del CPA	18
2.9 Orígenes de la profesión	20

2.10	La profesión en Guatemala	22
2.11	Campos de actuación del CPA	23
2.12	Las responsabilidades del CPA	24

CAPÍTULO III

LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA Y EL INFORME DEL CPA

3.1	Evidencia de auditoría	28
3.1.1	Concepto de evidencia	28
3.1.2	Generalidades de la evidencia	28
3.1.3	Confiabilidad de la evidencia	30
3.1.4	Característica de la evidencia	30
3.1.5	Factores a considerar para la obtención de evidencia	31
3.1.6	Procedimientos y técnicas de auditoría para obtener evidencia	33
3.1.6.1	Procedimientos	33
3.1.6.2	Técnicas	33
3.1.7	Las aseveraciones de los estados financieros	35
3.2	El informe del CPA	36
3.2.1	Informe	36
3.2.2	Objetivo	37
3.2.3	Preparación del informe	37
3.2.4	Elementos básicos del informe	37
3.2.5	Tipos de opinión a emitirse	40
3.3	Informes especiales de auditoría	41
3.3.1	Generalidades	41
3.3.2	Definiciones	41
3.3.3	Importancia	41
3.3.4	Objetivos	42

3.3.5	El programa de auditoría	42
3.3.6	Informes especiales de auditoría según la NIA No. 800	43
3.3.6.1	Informes sobre estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las NIC`s	43
3.3.6.2	Informes sobre un componente de los estados financieros	44
3.3.6.3	Informes sobre cumplimiento con convenios contractuales	44
3.3.6.4	Informes sobre estados financieros resumidos	45

CAPÍTULO IV

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA APLICABLES A SALDOS Y TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS DE ACUERDO CON NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

4.1	Partes relacionadas	47
4.1.1	Definición	47
4.1.2	Formas de organización	47
4.1.3	Orígenes	49
4.1.4	Formas de constitución	50
4.1.5	Formas de control	51
4.1.6	Objetivos que persiguen	52
4.1.7	Flujo de operaciones entre partes relacionadas	53
4.2	Aspectos contables desde el punto de vista de las NIC`s aplicables a los registros contables de partes relacionadas y sus divulgaciones	54
4.2.1	Introducción	54
4.2.1.1	Adopción de las NIC`s y de las normas internacionales de información financiera (NIIF`s) en Guatemala	57
4.2.2	Alcance de la NIC No. 24	58
4.2.3	Definiciones	60
4.2.4	Aspectos importantes acerca de partes relacionadas	60

4.2.5	Información a revelar	61
4.3	Consideraciones de las NIA's para el examen de saldos y transacciones con partes relacionadas	62
4.3.1	Introducción	62
4.3.1.1.	Aplicación de las NIA's en Guatemala	62
4.3.2	Existencia y revelación de partes relacionadas	63
4.3.3	Transacciones con partes relacionadas	64
4.3.4	Examen de las transacciones con partes relacionadas	65
4.3.5	Aseveraciones de la administración	66
4.3.6	Conclusión e informes de auditoría	66
4.4	Fraudes en transacciones entre partes relacionadas	66

CAPÍTULO V

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA CONFORME LA NIA No. 500 PARA EL EXAMEN DE SALDOS Y TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS

5.1	Introducción	68
5.2	Control interno según COSO II	68
5.3	Elementos del control interno según COSO II	70
5.4	Procedimientos de auditoría para el examen de saldos y transacciones con partes relacionadas	73
5.4.1	Reunión inicial con la alta administración de la empresa para la determinación e identificación de partes relacionadas	74
5.4.2	Obtener un listado de transacciones con partes relacionadas	74
5.4.3	Revisar la integridad de la información	75
5.4.4	Considerar transacciones que parezcan inusuales	77
5.4.5	Examen de transacciones y saldos con partes relacionadas identificadas	79
5.4.6	Revisar las revelaciones sobre saldos de partes relacionadas	81
5.4.7	Obtener una carta de aseveraciones de la administración	82
5.4.8	Conclusión e informe	82

CAPÍTULO VI

CASO PRÁCTICO

APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DISEÑADOS, PARA OBTENER EVIDENCIA APROPIADA DE LA IDENTIFICACIÓN Y REVELACIÓN POR LA ADMINISTRACIÓN DE PARTES RELACIONADAS Y EL EFECTO DE LAS TRANSACCIONES DE IMPORTANCIA RELATIVA DE UNA EMPRESA PANIFICADORA

6.1	Generalidades	85
6.2	Propuesta de servicios profesionales	88
6.3	Obtener información para el trabajo a realizar	94
6.4	Carta compromiso con el cliente	99
6.5	Planificación del trabajo	102
6.5.1	Conocimiento del negocio	102
6.5.2	Evaluación de la estructura del control interno	124
6.5.3	Evaluación de riesgos	143
6.5.4	Determinación y/o identificación de partes relacionadas	146
6.6	Papeles de trabajo	162
6.6.1	Probar la existencia, ocurrencia, valuación, derechos, obligaciones, presentación y revelación de transacciones y saldos con partes relacionadas identificadas	164
6.7	Comunicación de resultados	201
6.7.1	Carta de aseveraciones	201
6.7.2	Informe especial de auditoría	205
6.7.3	Carta a la gerencia	211
	CONCLUSIONES	228
	RECOMENDACIONES	230
	BIBLIOGRAFÍA	232
	ANEXOS	

INTRODUCCIÓN

Las empresas cada vez cambian el ámbito de sus negocios, buscan la globalización de sus productos, con el objetivo de expansión geográfica para poder competir y negociar en el mercado mundial. La velocidad de estos cambios, obliga a que muchas de ellas busquen alianzas estratégicas, ya sea a través de fusiones o de adquisición de otras o establecimiento de subsidiarias, creando así grupos de empresas, lo que da origen a transacciones de partes relacionadas.

Este tema ha cobrado gran importancia en los negocios actuales, debido a que mientras unas empresas se dedican a la fabricación de productos, otras se dedican a su comercialización y promoción, otras venden los derechos de autor, marcas, patentes, entre otros. Además, otras prestan servicios de distribución y servicios de transporte.

Así mismo, el conjunto de empresas relacionadas es dirigido por un mismo grupo de personas o con algunas variantes en su administración, las cuales pueden integrarse en diferentes formas tales como de horizontalización y verticalización, sin embargo, todas pertenecen a una misma dirección y están bajo un mismo control, llegando a constituir grandes grupos económicos, bajo la figura de holding, corporación, matriz, etc.

Este grupo de empresas relacionadas forman una misma, desde el punto de vista de su organización, manejo y control y tienen todas algo en común (son controladas por un mismo grupo de personas). Los accionistas principales, el representante legal, el gerente general y el contador, son los mismos para el grupo, ejercen influencia significativa sobre todas las decisiones financieras de cada una, además, la continuidad de cada empresa depende de las otras empresas del grupo, dado que entre ellas se intercambiarán bienes y servicios,

generando así su principal fuente de ingresos. De esta manera se realizan gran cantidad de transacciones durante un año contable.

En Guatemala, existen empresas panificadoras que producen gran cantidad de productos alimenticios, tanto para el mercado local como para el extranjero. Estas cuentan con plantas de producción que le permiten una óptima transformación de su principal materia prima que es el trigo. Este tipo de empresas crean otras, con el objetivo de reducir costos y maximizar sus ganancias, de tal forma que una empresa se dedica únicamente a la compra de materias primas, otras a la distribución de productos en el mercado local, exportación del producto al mercado extranjero, prestación de servicios de asesoría sobre importación y producción, prestación de servicios de seguridad, prestación de servicio de mantenimiento, vigilancia y transporte, éste es el caso de la unidad analizada en el trabajo de investigación.

La auditoría juega un papel muy importante en la actualidad, en consecuencia, un contador público y auditor, puede ser requerido para prestar sus servicios de revisión de estados financieros en los que existan saldos con partes relacionadas; de ahí la necesidad que este tenga conocimiento de la normativa contable y de auditoría vigente, para así poder revelar la información que requieren las normas en el informe de auditoría, con relación a obtener evidencia suficiente y apropiada referente a las transacciones entre dichas partes.

La evidencia de auditoría es, toda la información que usa el contador público y auditor para llegar a las conclusiones en las que base su opinión respecto a la razonabilidad cifras presentadas en los estados financieros.

Por lo descrito anteriormente, se considera de importancia el estudio del tema denominado, **“La auditoría externa en el diseño de procedimientos para obtener evidencia apropiada de la identificación y revelación por la**

administración de partes relacionadas y el efecto de las transacciones de importancia relativa de una empresa panificadora”

La investigación está dividida en cinco capítulos teóricos y un caso práctico, así;

Capítulo I, se detalla las generalidades de una empresa panificadora, se hace referencia a antecedentes históricos, definición, clasificación, forma de organización y aspectos legales.

Capítulo II, describe las generalidades, definiciones, naturaleza, importancia, objetivos, clasificaciones, características y etapas de la auditoría externa. Así mismo, se dan a conocer los antecedentes históricos del contador público y auditor, los orígenes de la profesión, la profesión en Guatemala, los campos de actuación y las responsabilidades profesionales.

Capítulo III, describe lo relacionada con la evidencia de auditoría y se desarrollaron temas tales como: definiciones, la confiabilidad de la evidencia, característica de la evidencia, los factores a considerar para la obtención de evidencia, los procedimientos y técnicas de auditoría para obtener evidencia, las aseveraciones sobre los estados financieros. Así como también se trata el tema de los informes que emite del C. P. A. y los tipos de opinión.

Capítulo IV, trata sobre los procedimientos de las normas internacionales de auditoría (NIA), aplicables a transacciones con partes relacionadas, conforme las normas internacionales de contabilidad (NIC). Así también define las empresas relacionadas, formas de organización, orígenes, formas de constitución, formas de control, objetivos que persiguen y flujograma de operaciones.

Capítulo V, se desarrolla el tema central de la investigación, presentando los procedimientos de auditoría externa diseñados conforme la NIA No. 500 para el examen de transacciones y saldos de partes relacionadas con el objetivo de

obtener evidencia apropiada de la identificación y revelación por la administración de partes relacionadas.

Capítulo VI, se desarrolla a través de un caso práctico la aplicación del tema objeto de estudio, así como el informe que se debe presentar en un trabajo de esta naturaleza, para este caso se examina una empresa panificadora en el área de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas, con el objetivo de ilustrar a profesionales de la contaduría pública y auditoría los procedimientos y técnicas de auditoría que deben aplicar en su ejercicio profesional.

Finalmente, se describen las conclusiones a las cuales se llegó y las recomendaciones derivadas de la presente investigación, así como la bibliografía que permite fundamentar lo plasmado en el presente documento.

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE LA EMPRESA PANIFICADORA

1.1 Antecedentes

En la antigüedad el hombre primitivo era nómada y vivió durante milenios de la caza y la pesca. Cuando ésta escaseaba, era obligado a desplazarse en grandes masas, de un territorio a otro, a extensas planicies.

Debido a la constante lucha por la supervivencia, era obligado a comer raíces, semillas y granos de trigo. Con el tiempo se dieron cuenta que en las regiones donde brotaba el trigo, lo podían almacenar, la subsistencia era más fácil, se reunieron en grupos y se empezaron a establecer en un mismo lugar, derivado de esto el hombre se convierte en agricultor.

El grano de cebada, avena, centeno y trigo, fueron por muchos años la base de la alimentación del hombre. El pan de grano de cereales fue de suma importancia para los pueblos salvajes, como para los civilizados.

Los romanos aprendieron de los egipcios y griegos, perfeccionando el arte de la panificación con el trigo.

Los germanos, sirios y otros pueblos usaban cebada, el centeno o la avena para la fabricación de pan. Así durante muchos siglos, la panificación era principalmente un arte doméstico, pero con el desarrollo de los países, la elaboración del pan, se considera una actividad industrial.

En Guatemala, existen empresas que se dedican a la fabricación de productos de panadería en forma empírica, y otras con tecnología sofisticada para la explotación, industrialización y comercialización de la rama de alimentos y análogos de panadería.

Debido a la demanda de los consumidores, la industria panificadora ha expandido la distribución de sus productos a través de la comercialización en masa, por medio de puntos de venta, tales como tiendas de artículos de consumo diario, supermercados y sucursales de éstas.

1.2 Definición

“Una empresa es una institución caracterizada por la organización de los factores económicos de la producción. A diferencia del concepto de sociedad, la empresa no tiene personalidad jurídica.” (25:160)

De acuerdo a la definición anterior, se puede decir que una empresa panificadora es la combinación de los elementos humanos, materiales y financieros que interrelacionados entre sí, llevan a cabo actividades financieras, industriales y de servicio buscando la máxima utilidad a través de la distribución de productos derivados del trigo.

1.3 Clasificación

Las empresas panificadoras pueden clasificarse en tres tipos:

- a. “Empresas pequeñas: el administrador dedica parte de su tiempo a asuntos puramente administrativos, pues su tiempo es absorbido por una gran cantidad de problemas técnicos de producción, de finanzas, de ventas, de personal, etc. No se requieren grandes previsiones o planeaciones, sino que, por lo menos en la práctica, suele trabajarse más bien sobre la pobre tecnificación de ir resolviendo los problemas conforme se vayan presentando.

- b. Empresas medianas: en las empresas medianas se siente la necesidad imprescindible de ir realizando una mayor descentralización y como consecuencia se debe delegar. Otra característica puede ser, que se vea la necesidad de hacer cambios no cuantitativos, ya que no solamente se presenta la necesidad de añadir más personas a una operación o más operaciones a una función, sino que aparecen otras funciones distintas que antes no eran

necesarias. La alta gerencia ahora comprende la necesidad de poseer una serie de conocimientos técnico - administrativos que anteriormente no había requerido.

Paralelamente comprende la necesidad de hacer planes más amplios y detallados, requiriendo por lo tanto de cierta ayuda técnica para controlar su ejecución. La gerencia de este tipo de empresas puede observar gradualmente cómo sus condiciones se van vinculando cada vez más a problemas de planeación y control de realización inmediata.

- c. Empresas grandes: en la gran empresa el administrador, nombrado por la más alta jerarquía, no solo dedica la mayor parte de su tiempo a las funciones típicamente administrativas o de coordinación sino que requiere un staff más o menos grande de personas que lo ayuden a administrar. Se requiere un grupo muy grande de especialistas ya que es posible que los altos ejecutivos conozcan con profundidad toda la inmensa cantidad de técnicas e instrumentos concretos, detallados y cambiantes que cada día surgen sobre la producción, finanzas, etc. Es indispensable realizar una previsión y planeación a largo plazo y por lo mismo, con técnicas más detalladas y formales.

La planeación se convierte en el problema esencial del desarrollo de ejecución que incluye un conjunto de planes que sirven para preparar con mucha anticipación a un número suficiente de personas que no solo tengan los conocimientos indispensables que les permitan ocupar los puestos en la empresa por ascensos, vacantes o expansiones, sino que reciban adiestramiento práctico en estos difíciles problemas y desarrollen en ellos mismos, las cualidades necesarias.” (25:161)

1.4 Formas de organización

Dentro de la sociedad guatemalteca, las empresas panificadoras pueden organizarse de acuerdo con su capital, como personas individuales o jurídicas.

Las empresas individuales constituyen la forma más sencilla de establecer un negocio y suelen ser empresas pequeñas o de carácter familiar, pertenecen a una sola persona quien responde ilimitadamente frente a terceros con todos sus bienes. Las jurídicas, según lo establecido en el artículo número 10 del código de comercio de Guatemala define a las Sociedades Mercantiles como: “sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes: la sociedad colectiva, la sociedad en comandita simple, la sociedad en responsabilidad limitada, la sociedad anónima y la sociedad en comandita por acciones.” (2:23)

- a. La sociedad colectiva: son sociedades organizadas bajo una razón social, donde los socios aportan capital, trabajo y responden por las obligaciones sociales en forma solidaria e ilimitada.
- b. La sociedad en comandita simple: este tipo de organización está compuesta por dos clases de socios; los socios comanditados o gestores los cuales llevan la dirección de la sociedad y son los que responden ante terceros en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria; y los socios comanditarios, éstos están limitados al capital que aportaron, no pudiendo intervenir en la administración de la sociedad.
- c. La sociedad en responsabilidad limitada: los socios se ven limitados en su responsabilidad a los fondos que aportan o a las participaciones sociales suscritas.
- d. La sociedad anónima: el artículo 86 del Código de Comercio, decreto 2-70, establece, que la sociedad anónima es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiera suscrito; y en su artículo número 87 estipula que la sociedad anónima se identifica con una denominación, la que podrá formarse libremente, con el agregado obligatorio de la leyenda: Sociedad Anónima, que podrá abreviarse, S. A.

- e. La sociedad en comandita por acciones: al igual que la sociedad de comandita simple existen dos clases de socios los comanditados y los comanditarios, los cuales poseen las mismas características de responsabilidades, la diferencia entre estas sociedades radica en que el capital se divide y se representa por medio de acciones.

En Guatemala existen varias empresas que se dedican a la producción de pan y otros alimentos derivados del trigo, las cuales están constituidas de acuerdo al ordenamiento jurídico vigente anteriormente descrito. Sin embargo, su constitución dependerá de su tamaño y complejidad, por ejemplo: una empresa de panificación que únicamente abastece a varias comunidades y que cuenta con pocos empleados, por lo general podría estar organizada en una empresa de propiedad individual. Mientras que una empresa que abastece a nivel local e internacional y que cuenta con muchos empleados, en general estará organizada como una empresa con personalidad jurídica.

En éste trabajo se ha tomado como empresa objeto de estudio, una empresa panificadora, cuya actividad económica es: la fabricación, distribución y venta de pan, galletas, pasteles, dulces, chocolates, tortillas y alimentos procesados, en el territorio nacional e internacional y está constituida como sociedad anónima.

1.5 Aspectos legales

El Estado es responsable de la creación de leyes, a través del Organismo Legislativo. Dicha atribución existe por mandato constitucional, como lo prevé el artículo número 171 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

La Constitución, establece en su artículo número 43, la libertad de industria, comercio y trabajo, que “se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional las leyes.” Este artículo confiere derechos a cualquier persona para ejercer la

actividad del comercio y ninguna ley ordinaria podrá contravenir con lo establecido anteriormente.

Toda empresa panificadora ubicada dentro de la república, individual o jurídica, deberá regirse por las leyes tributarias, laborales y sus respectivos reglamentos; las más importantes se describen a continuación:

a. Código de comercio (Decreto Número 2-70)

Regula lo relacionado a los aspectos mercantiles, dando a conocer los lineamientos y procedimientos que son necesarios para la constitución, disolución liquidación, fusión y transformación de las sociedades mercantiles; y establece la forma en que se deben realizar los registros y el uso de los libros contables; regula las operaciones de las empresas panificadoras a través del establecimiento de los documentos mercantiles y da a conocer los aspectos legales que deben cubrirse en la realización de las actividades de la empresa.

b. Código tributario y sus reformas (Decreto Número 6-91)

Regula la relación jurídica tributaria que hay entre el Estado y la empresa panificadora, da a conocer las sanciones e infracciones por cualquier incumplimiento de las obligaciones formales a las que se encuentra afectada la empresa. También, proporciona el procedimiento administrativo emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria, quien es la encargada de velar que las empresas cumplan con las obligaciones tributarias de acuerdo con la legislación vigente.

En el año 2006 se hicieron reformas a esta ley, mediante el Decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, o Ley FAT por sus siglas, en donde se modificaron las sanciones por el incumplimiento tributario, se establecieron nuevos mecanismos para cumplir con los pagos de las multas, mora e intereses no hechos en su oportunidad y se ampliaron las facultades de la administración tributaria.

c. Ley del impuesto sobre la renta y sus reformas (Decreto Número 26-92)

El impuesto sobre la renta es un gravamen directo que se aplica a la renta que obtengan en el país todas las personas o empresas, guatemaltecas o extranjeras, domiciliadas o no en el territorio nacional, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique la ley, y que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos, según el artículo número 1 de esta ley.

Por ser una empresa industrial y obtener ingresos o rentas procedentes de sus actividades de venta de productos derivados del trigo, toda empresa panificadora está afecta al pago de dicho impuesto.

Existen dos regímenes, al cual se puede acoger el contribuyente para el pago del impuesto: el régimen general establece que debe pagarse un 5% sobre la renta imponible y no permite deducciones por los gastos en que incurran; y el régimen optativo de pago, que establece según el cual pagarse el impuesto del 31% sobre la renta imponible con la diferencia que en este régimen si se permite deducciones de los costos y gastos en que incurran la empresa, hasta en un 97% del total.

d. Ley del impuesto al valor agregado y sus reformas
(Decreto Número 27-92)

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un gravamen indirecto que se origina, entre otras cosas, en la venta o permuta de bienes y la prestación de servicios, importaciones, arrendamientos, adjudicaciones, retiro de bienes de la empresa, la venta o permuta de bienes inmuebles, la donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles y la pérdida de mercadería o cualquier hecho que implique faltantes de inventario.

Por la naturaleza mercantil de la empresa panificadora, como adquirientes de bienes y servicios, ya sea que los mismos sean de producción nacional o

procedan de otros países (importaciones), está afecta al pago del este impuesto.

El tipo impositivo vigente es del 12% sobre los bienes que se comercializan también establece que los documentos legales autorizados con las facturas, son las nota de débito y crédito y las facturas especiales, las cuales servirán de soporte para las transacciones de compra y venta dentro del proceso de comercialización.

e. Disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria (Decreto Número 20-96)

El Organismo Ejecutivo buscó el fortalecimiento de la administración tributaria, de una forma que le permita ejercer un control más adecuado en operaciones que realicen los contribuyentes debido a las prácticas de evasión y elusión provocadas por la debilidad, ambigüedad o carencia de normas precisas que permitan la generalidad, equidad y certeza del marco jurídico tributario.

Además de los aspectos mencionados previamente relacionados con otras leyes, el Decreto 20-2006 establece la creación del Registro Fiscal de Imprentas; un centro de autorización de facturas para cualquier entidad que desee dedicarse a la venta de bienes o a la prestación de servicios con fines de lucro. La empresa panificadora debe acudir a esta instancia antes, de emitir un nuevo correlativo de facturas para que estas sean autorizadas.

También se crea la obligación a los contribuyentes que realicen pagos por montos mayores Q 5,000, a utilizar cualquier medio que establezca el sistema bancario, distinto al efectivo, mayormente aplicable a compras de mercaderías y demás egresos tributarios. También obliga a los contribuyentes a mantener por un período de 4 años los estados de cuenta de todas las cuentas bancarias que posea.

f. Ley del impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz –IETAAP- (Decreto Número 19-04)

Les es aplicable a las empresas panificadoras, únicamente cuando obtengan un margen bruto superior al 4% de los ingresos brutos y no estarán afectas a este impuesto si se cumple con lo establecido en las exenciones contenidas en el artículo número 4 de la ley. No se efectuará proyección por ser de carácter temporal y es acreditable al pago del impuesto sobre la renta, hasta el 31 de diciembre de 2008, en consecuencia de la anterior; el Congreso de la República de Guatemala, creo el impuesto de solidaridad (ISO) decreto número 73-2008, el que se calcula sobre la misma base del IETAAP y su vigencia es a partir del 1 de enero de 2009.

g. Otras leyes aplicables

- Código civil, decreto ley número 106, emitido por el jefe del gobierno de la república.
- Código procesal civil y mercantil, decreto ley número 107, emitido por el jefe de gobierno de la república.
- Código de trabajo y sus reformas, decreto número 1441.
- Ley del impuesto de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos, decreto número 37-92.

El cumplimiento de las leyes indicadas, inicia desde que se formaliza la organización de la empresa, cuando se suscribe la escritura de constitución y el nombramiento del representante legal y se registran en el Registro Mercantil General de la República, para efectos de las patentes de empresa y sociedad. Estos documentos son necesarios para la inscripción de la sociedad ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), como contribuyentes del Impuesto al valor agregado, del impuesto sobre la renta, del IETAAP y del ISO.

CAPÍTULO II

LA AUDITORÍA EXTERNA Y EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

2.1 La auditoría externa

Aunque existen muchos tipos de auditorías, la expresión se utiliza generalmente para designar a la auditoría externa de estados financieros, que es realizada por un profesional de la contaduría pública y auditoría, experto en contabilidad, para opinar sobre la razonabilidad de la información contenida en dichos estados y sobre el cumplimiento de normas contables.

2.2 Definiciones de auditoría externa

“La auditoría externa representa el examen de los estados financieros de una entidad, con objeto de que el contador público y auditor independiente emita una opinión profesional respecto a si dichos estados representan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.” (18:1)

“Auditar es realizar un examen sistemático de los Estados Financieros, registros y transacciones relacionadas para determinar la adherencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados, a las políticas de dirección o a los requerimientos establecidos. Como principio debe quedar claro que la auditoría no es una subdivisión o una continuación del campo de la contabilidad. El sistema contable establecido incluye las reglas y requerimientos de los organismos autorizados y de las prácticas aceptadas por las empresas.” (31:4)

“Auditoría es la revisión independiente de alguna o algunas actividades, funciones específicas, resultados y operaciones de una entidad administrativa, realizada por un profesional de la auditoría, con el propósito de evaluar su correcta realización y, con base en ese análisis, poder emitir una opinión autorizada sobre la razonabilidad de sus resultados y el cumplimiento de sus operaciones.” (29:11)

En general, el término no se refiere a procedimientos específicos, sino que connota solamente cualquier trabajo que ejecuta un Contador Público y Auditor para comprobar o examinar una transacción o cuentas de un Estado Financiero a una fecha dada.

2.3 Naturaleza e importancia y los objetivos de la auditoría externa

a. Naturaleza e importancia

La auditoría externa de las cuentas que componen los estados financieros es indispensable para los siguientes usuarios: los inversores, los prestamistas, los proveedores, los clientes, los gobiernos y organismos públicos. Quienes usan los estados financieros para satisfacer algunas de sus variadas necesidades de información, como se explica a continuación;

- “Inversionistas: necesitan información que les ayude a determinar si deben comprar, mantener o vender las participaciones.
- Prestamistas: los bancos que son principalmente los proveedores de fondos ajenos están interesados en la información que les permita determinar si sus préstamos, así como el interés asociado a los mismos, serán pagados al vencimiento.
- Proveedores: los proveedores están interesados en la información que les permita determinar si las cantidades que se les adeudan serán pagadas cuando llegue su vencimiento.
- Clientes: los clientes están interesados en la información acerca de la continuidad de la empresa, especialmente cuando tienen compromisos a largo plazo, o dependen comercialmente de ella.
- El gobierno y sus organismos: están interesados en recabar información para regular la actividad de las entidades, fijar políticas fiscales y utilizarla

como base para la construcción de las estadísticas de la renta nacional y otras.” (21:36)

b. Los objetivos de la auditoría externa

La principal responsabilidad, en relación con la preparación y presentación de los estados financieros, corresponde a la administración, por consiguiente el objetivo de una auditoría de estados financieros “es facilitar al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera.” (22:111)

Dependiendo del tipo de auditoría que se realice, se derivan otra clase de objetivos, por ejemplo: opinar sobre el valor de compra o venta de una empresa, o bien alguna indicación sobre cálculo de participación de utilidades a los trabajadores, comentarios sobre el control interno, etcétera.

2.4 Clasificaciones de las auditorías

De acuerdo a su énfasis, las auditorías pueden clasificarse en los grupos siguientes:

- a. Por las personas que la realizan
 - Auditoría interna
 - Auditoría externa
- b. Por la fecha en que son aplicados los procedimientos
 - Auditoría preliminar
 - Auditoría final
- c. Por el objetivo que persigue
 - Auditoría financiera
 - Auditoría administrativa
 - Auditoría operacional
 - Auditoría fiscal
- d. Otras clasificaciones
 - Auditoría recurrente

- Auditoría permanente
 - Auditoría especial
 - Auditoría forense
 - Auditoría social
 - Auditoría de sistemas
-
- Auditoría interna: “es la desarrollada por personas que dependen de la empresa o negocio y actúan revisando aspectos que interesan particularmente a la Administración, aunque efectúan revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro de la empresa, control interno y estados financieros.” (31:9)

 - Auditoría externa: “es conocida también como auditoría independiente, la efectúan profesionales que no dependen de la empresa (ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto) y a los que se reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen sobre la razonabilidad de las cifras de los Estados Financieros.” (31:9)

 - Auditoría preliminar: “es la auditoría que se efectúa dentro del año normal de operaciones cada tres o cuatro meses, con el fin de adelantar el trabajo de la auditoría final. Esta auditoría permite examinar con más detenimiento las diferentes áreas que integran los estados financieros. Es útil, ya que algunas pruebas de auditoría, como lo es la confirmación de saldos o circularización de las áreas de cuentas por cobrar, pasivos a corto y largo plazo, se pueden hacer oportunamente y los resultados están disponibles para la auditoría final.” (8:631)

 - Auditoría final: “es la revisión en la que se conectan los saldos de la auditoría preliminar y los del cierre de ejercicio, verificando

aquellas partidas que hayan tenido variaciones importantes durante el período.” (8:631)

- Auditoría financiera: “es el examen a los Estados Financieros con el objeto de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los mismos.” (31:10)
- Auditoría administrativa: “es el examen comprensivo y constructivo de la estructura y organización de una empresa en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación, sus recursos humanos y físicos.” (31:10)
- Auditoría operacional: “es el examen crítico y sistemático de las operaciones de una empresa, con el objeto de evaluar su grado de eficiencia y eficacia presentando en un informe, las observaciones, conclusiones y recomendaciones.” (31:10)
- Auditoría fiscal: “es el examen que efectúa la SAT, para comprobar que los contribuyentes estén actuando o contribuyendo adecuadamente.” (1)
- Auditoría recurrente: “es la auditoría que se efectúa en el período actual y en uno o más períodos consecutivos.” (8:630)
- Auditoría permanente: “en este tipo de auditoría, dentro de la empresa siempre hay un auditor que revisa las operaciones financieras en forma permanente.” (8:630)
- Auditoría especial: “incluye exámenes de cuentas especiales, independientemente de las otras que integran los estados financieros de un negocio. Ejemplo: auditoría de caja y bancos, examen de costos de manufactura, razonabilidad de los saldos por cobrar, etc. Y para determinar

el grado de extensión de las pruebas a que deban ceñirse los procedimientos de auditoría.” (8:630)

- Auditoría forense: “es el examen efectuado por el Auditor independiente, para determinar las causas jurídico-contables que provocan la extinción de una entidad.” (8:630)
- Auditoría Social: “la auditoría social se constituye en una práctica fundamental que a su vez es parte de los requisitos para que la modernización de la política y de las relaciones entre los ciudadanos y sus comunidades con los gobernantes, sea una realidad.” (1)
- Auditoría de sistemas: “es la revisión técnica, especializada y exhaustiva que se realiza a los sistemas computacionales, software e información utilizados en una empresa, sean individuales compartidos y/o de redes, así como a sus instalaciones, telecomunicaciones, mobiliario, equipos periféricos y demás componentes.” (28:12)

2.5 Características de la auditoría externa

Dentro de las principales características que tiene la auditoría externa se mencionan las siguientes:

- “Independencia: la independencia debe ser absoluta porque no deben existir ningún vínculo con el personal auditado.
- Eficacia en procedimientos especiales: todo trabajo encomendado se efectuará en el tiempo requerido, sin ninguna limitación en su ejecución.
- Amplia experiencia: por la misma naturaleza del servicio que se brinda, los profesionales a cargo tienen una experiencia especializada en las áreas que desea auditar la Gerencia.

- Duración y costo: el servicio es periódico y según requerimientos de la Gerencia, de acuerdo a su presupuesto y flujo de caja.
- Exigencia en el cumplimiento del servicio: la relación entre el consultor y la empresa es contractual, la que permite definir claramente las condiciones y cumplimientos del servicio encomendado.
- Trabajos de acuerdo a necesidades: realiza los trabajos cuando se necesita realizar una actividad de control.” (9:41)

2.6 Etapas del trabajo de auditoría externa

El trabajo de auditoría puede efectuarse en tres etapas esenciales, que son: planificación, ejecución y finalización.

a. Etapa de planificación

En la cual:

- Se confirma la comprensión de los términos de trabajo, los cuales se indican en la propuesta de servicios profesionales de auditoría aceptada por el cliente.
- Se actualiza la información básica de la empresa, tales como la situación económica, disposiciones regulatorias emitidas por el gobierno y cambios tecnológicos, personal clave, objetivos y estrategias, principales clientes y proveedores, fuentes de financiamiento principales procesos de negocios y análisis de riesgo.
- Se diseña un programa de auditoría “a la medida” después de haber identificado los objetivos específicos de auditoría y los riesgos de cada componente significativo.

- Se planea el manejo y la administración del trabajo.
 - Se preparara el legajo acumulativo de planificación a fin de documentar el proceso planificado.
- b. Etapa de ejecución
- En la que:
- Se confirma el conocimiento de los sistemas contables y procedimientos de control interno del cliente.
 - Se llevan a cabo pruebas de auditoría y otros procedimientos de autoría.
 - Se prepara un legajo corriente a fin de documentar las pruebas.
- c. Etapa de finalización
- En la que:
- Se revisan los papeles de trabajo.
 - Se revisan los estados financieros del cliente.
 - Se consideran si han sido alcanzados los objetivos de auditoría.
 - Se preparar el borrador del informe.
 - Se discute con funcionarios de la empresa, el borrador del informe.
 - Se prepara el legajo resumen de auditoría, con el objeto de resumir la información clave que surge del examen, y de las decisiones importantes.

2.7 El contador público y auditor CPA

Antes de dar a conocer algunas generalidades de la contaduría pública y auditoría en los siguientes incisos, se definen los siguientes términos:

- a. Contador público: “es el profesional dedicado a aplicar, manejar e interpretar la contabilidad de una organización o persona, con la finalidad de diseñar mecanismos de apoyo a la gerencia para la toma de decisiones.” (31:6)
- b. Auditor: “es la persona capacitada y experimentada que se designa por una autoridad competente, para revisar, examinar y evaluar los resultados de la gestión administrativa y financiera de una dependencia o entidad. Con el propósito de informar o dictaminar acerca del desempeño operativo y financiero, realizando las observaciones y recomendaciones pertinentes para mejorar su eficacia y eficiencia en su desempeño.” (31:6)

2.8 Antecedentes históricos del CPA

A mediados del siglo XVIII se dio en Inglaterra un fenómeno que vino a transformar a la humanidad.

En 1733, se inventa la lanzadera volante artefacto que revoluciona el proceso de manufactura textil.

En 1767, aparecen las primeras máquinas hiladoras y de tejido que son accionadas por energía hidráulica. Es el nacimiento de la revolución industrial; es la sustitución de los procesos manuales de fabricación por la máquina.

Entre 1783-1784 se descubre un nuevo método para descarburar el hierro, logrando que su industrialización se abarate y comience a utilizarse de manera masiva. Es el nacimiento de la industria siderúrgica, lo que permite al maquinismo una extraordinaria expansión. Por esos mismos años se inventa la máquina de vapor.

Hacia finales de este siglo toma posesión formal la revolución industrial. Aparecen en consecuencia nuevas formas de organización fabril y comercial.

Nace el concepto de capitalismo. Surgen las teorías económicas de libre comercio de Adam Smith y David Ricardo obviamente que tales desarrollos tuvieron que impactarse en la contabilidad. Se perfeccionan y modernizan los procesos de contabilidad y nacen nuevas corrientes en materia de contabilidad de costos.

El advenimiento del capitalismo ocasiona la concentración de capital. Tiende a desaparecer los pequeños talleres y fábricas familiares. Surgen por consecuencia las sociedades comerciales e industriales.

En el siglo XVIII, comienzan a surgir en esa época tibias disposiciones y regulaciones gubernamentales que solicitaban (no exigían) los estados financieros de las empresas que tenían acciones colocadas entre el gran público inversionista fueran revisadas por contadores públicos independientes. El gran pero es que en ese entonces no habían aparecido lo que hoy se conoce como los principios de contabilidad generalmente aceptados dando lugar a que cada quien contabilizara como quisiera, como pudiera o como le conviniera. Tampoco existía lo que hoy es conocido como normas y procedimientos de auditoría también generalmente aceptadas y los auditores revisaban como pudieran y como querían, además de que sus informes eran presentados a capricho y a conveniencia de los dueños y administradores de las empresas, de emisoras de acciones, quienes a su vez, los entregaban o mostraban a las autoridades y a los pequeños inversionistas cuando querían.

Todo lo anterior dio origen a una cadena de fraudes y engaños que en combinación con pérdidas de mercados y problemas económicos, provocaron la caída de la bolsa de valores de Nueva York en octubre de 1929.

La solución para evitar que volviera a repetirse otro fenómeno como el referido tuvo lugar en 1933, cuando el entonces presidente norteamericano Franklin Delano Roosevelt emitió la Ley de Valores en 1933, completada y ampliada con la

Ley de Intercambio de Valores de 1934. las cuales, entre otras disposiciones obligan a todas las empresas que colocan acciones entre el gran público inversionista, a registrar sus operaciones sobre bases y criterios contables homogéneos, consistentes y generalmente aceptados por el núcleo social en el que convergen y por la profesión de contador público; de igual manera que los estados financieros que se generan sean revisados y examinados anualmente por contadores públicos independientes con base en normas y procedimientos de auditoría de aceptación general por la comunidad contable. Para vigilar que se dé este cumplimiento a tales disposiciones se crea la Comisión de Vigilancia del Intercambio de Valores.

Ante la ausencia de una doctrina contable formal, homogénea y de aplicación general y a la falta de pronunciamiento para la práctica estandarizada de la auditoría de estados financieros, la Comisión convocó a contadores públicos de la época para que recogieran los estudios e investigaciones sobre la materia que habían comenzado a aparecer en ese momento.

Es así que en Junio de 1936 se publica el documento denominado "declaración tentativa de principios de contabilidad", y además en ese mismo año se publica "El examen de estados financieros" que fue aceptado de inmediato y con carácter de obligatorio para todo auditor.

En 1938 nace el Instituto Americano de Contadores Públicos, mismo que prevalece hasta la fecha, creando el Comité de Principios de Contabilidad quien promulga en el año de 1939 sus boletines de investigación contable que vinieron a constituir los primeros pronunciamientos de ese tiempo.

2.9 Orígenes de la Profesión

Conforme se expandió el comercio, después de pasar por el trueque primero en pueblos, ciudades, estados y finalmente en continentes, y motivados por su constante crecimiento, tanto en volumen como en el monto de operaciones

comerciales, los incipientes comerciantes tuvieron la necesidad de establecer mecanismos rudimentarios de registro que les permitiera dominar las actividades mercantiles que realizaban. Después, conforme los comerciantes crecieron y se agruparon en gremios y mercados locales, surgió la necesidad de contar con un mejor registro de sus actividades, tanto individuales como conjuntas.

Posteriormente, con el crecimiento de estas agrupaciones, que se convirtieron en incipientes empresas, fue necesario establecer un mayor control para conocer de sus actividades financieras.

Gracias a ese crecimiento se inició el registro de operaciones mercantil a través de escribas, quienes al principio asentaban dichas operaciones en forma rudimentaria; posteriormente, con el nacimiento de la partida doble y el registro de operaciones financieras, surgió la llamada teneduría de libros. Conforme esta técnica evolucionó, se llegó a impulsar la contabilización y el registro de operaciones en libros y pólizas. En la actualidad, la contabilidad también se lleva a cabo en sistemas de cómputo.

A la par que esto evolucionaba, fue necesario que alguien evaluara que estos registros y resultados fueran correctos y veraces. Entonces, se requirió también de alguien que verificara la veracidad y confiabilidad de esas operaciones. En ese momento nació el acto de auditar.

Las primeras revisiones fueron rudimentarias y poco meticulosas, enfocadas exclusivamente a comprobar la veracidad y confiabilidad de los registros contables y su correcta expresión en los resultados que se entregaban, su principal objetivo consistía en saber si las transacciones eran registradas de manera correcta y si las cantidades en ellas asentadas eran exactas. Con ello se buscaba que los encargados de la administración de los negocios llevaran y reportaran con precisión sus anotaciones, para comprobar que no existieran desfalcos ni sustracciones de los bienes que se les encomendaban.

Conforme creció la actividad empresarial y los bancos tuvieron más injerencia en las empresas, a través de la custodia de sus depósitos y el otorgamiento de préstamos a las mismas, se requirió la elaboración de Estados Financieros, en los cuales las empresas anotaban los resultados obtenidos durante los ejercicios anteriores, estos Estados Financieros también les servían para demostrar su solvencia cuando solicitaban algún préstamo.

En sus inicios, los bancos aceptaban los resultados que reportaban las empresas sin objetar sus estados financieros y sin necesidad de dictamen alguno, siempre y cuando estos resultados fueran hechos por un profesional de la contabilidad. Sin embargo, como consecuencia del propio crecimiento de las actividades empresariales, se hizo necesario que el reporte de los resultados de una empresa también fuera avalados por un profesional independiente, a quien se le encargaba que comprobara y dictaminara sobre la veracidad y confiabilidad de los resultados presentados en los estados financieros de la empresa. Así nació formalmente la actividad del auditor.

Según la licenciada Miriam Lissette Samayoa Morales dice que “la profesión del contador público y auditor nace como una necesidad del ser humano de llevar cuenta y razón de sus operaciones; desde los primeros pobladores de la tierra que dejaron en piedra sus mensajes para la humanidad, nos damos cuenta que el ser humano siempre a hecho uso de las anotaciones ya sea en piedras, barro, papiro, papel, y la computadora lo más moderno, así como en cintas magnéticas y otros medios que la tecnología actual permita.” (30:1)

2.10 La profesión en Guatemala

Según la licenciada Miriam Lissette Samayoa Morales dice que “en Guatemala, la profesión del contador público y auditor se inicia con la creación de la facultad de ciencias económicas el 26 de mayo de 1937, mediante el Decreto Gubernativo No.1972, aprobado por la Asamblea Legislativa, en 19 de marzo de 1938.” (30:4)

Antes de 1937, los auditores que existían en Guatemala eran extranjeros, de los que resaltan los Ingleses Norman de Lacy y Joseph Gibson Davies. La excepción guatemalteca de este tiempo fue don Joaquín Godoy que por razones de Estado, recibió el título de auditor, del general Lázaro Chacón, después de haber estudiado en los Estados Unidos. Posteriormente surge el ejercicio profesional el (11 de septiembre de 1943), cuando egresa el primer contador público, (el Doctor Manuel Noriega Morales con título de Economista y Contador Público en el grado de Doctor).

Uno de los fenómenos más sobresalientes del siglo XX es precisamente el notable crecimiento de la contaduría pública y auditoría, en Guatemala. Que inicia con la creación de la Facultad de Ciencias Económicas, contribuyendo en su desarrollo además de esta Facultad, el Colegio de Profesionales de las Ciencias Económicas y el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) el 7 de noviembre de 1968, fecha en que fue fundado.

Otro suceso importante, relacionado con la profesión fue la fundación del Colegio de Contadores Públicos y Auditores el 01 de junio de 2005, siendo una asociación que agremia a los contadores públicos y auditores de las diferentes universidades. Así mismo sus estatutos publicados el 9 de junio de ese mismo año, en el Diario oficial de Centroamérica, establecen que todos los contadores públicos y auditores, colegiados en el anterior Colegio, debían ser parte del nuevo Colegio y para todos aquellos egresados después del 01 de junio de 2005 es obligatoria su colegiación, de acuerdo al decreto No. 72-2001 Ley de Colegiación Obligatoria, vigente.

2.11 Campos de actuación del CPA

Por campo de actuación se entiende que es el objeto de una profesión, son aquellas actividades que un profesional, por su preparación y experiencia, puede desempeñar con notable pericia y razonable exactitud.

Dentro de las actividades que el contador público y auditor puede realizar mencionan las siguientes:

- “Independiente: Cuando en forma individual o asociado con otros colegas, instala un despacho abierto al público y, contrata libremente sus trabajos, mediante honorarios.
- Dependiente: mediante la celebración de un contrato de trabajo en el que se obligue a desarrollar determinadas labores a cambio de una remuneración. Tal es el caso del contralor, auditor interno, tesorero, etc.
- Docencia: actividad encaminada a la divulgación y transmisión de los conocimientos adquiridos, para forjar a las futuras generaciones de contadores públicos, que vendrán a consolidar la profesión, con altos contenidos de ética y calidad.
- Investigación: búsqueda de nuevas propuestas, nuevas alternativas de solución a los problemas con los que día a día, se enfrenta la actividad profesional.” (9:44)

2.12 Las responsabilidades del CPA

a. Con el cliente

El objetivo de una auditoría de estados financieros es que el auditor exprese una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificado.

Las frases usadas para expresar la opinión del Auditor son "dar una visión verdadera y justa" o "presentar razonablemente, respecto de todo lo sustancial", que son términos equivalentes.

Aunque la opinión del auditor aumenta la credibilidad de los estados financieros, el usuario no puede asumir que la opinión es una seguridad en cuanto a la futura viabilidad de la entidad ni a la eficiencia o efectividad con que la administración ha conducido los asuntos de la entidad.

Según la licenciada Miriam Lissette Samayoa Morales dice que “el auditor, debe cumplir con principios éticos que gobiernan sus responsabilidades profesionales y así satisfacer los requerimientos del cliente, y estos son:

- Independencia;
- Integridad;
- Objetividad;
- Competencia profesional y debido cuidado;
- Confidencialidad;
- Conducta profesional; y
- Normas técnicas.” (30:9)

Si bien el auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad de preparar y presentar los estados financieros es de la administración de la entidad, de donde la auditoría de los estados financieros no releva a la administración de sus responsabilidades.

El auditor y el cliente deberán convenir en los términos del trabajo, los cuales deberán constar en una carta compromiso de auditoría u otra forma apropiada de contrato.

Conviene a los intereses tanto del cliente como del auditor que éste envíe una carta compromiso, preferiblemente antes del inicio del trabajo, para ayudar a evitar malos entendidos respecto del trabajo. La carta compromiso documenta y confirma la aceptación del nombramiento por parte del auditor, el objetivo y

alcance de la auditoría, el grado de las responsabilidades del auditor hacia el cliente y la forma de cualesquier informes.

b. Con otros profesionales

De la responsabilidad hacia su profesión, cuidará sus relaciones con otros colegas, sus colaboradores y las instituciones que agrupan a los profesionales de su especialidad, de manera que sus acciones no menoscaben la dignidad de la profesión sino que tiendan a enaltecerla.

Solidaridad, lealtad, cooperación y buena fe, son las bases que deben sustentarse entre los profesionales de la contaduría pública y auditoría, para promover el ejercicio ético y eficiente, con el ánimo de enaltecer la profesión, actualmente ésta ha tomado auge en las actividades económicas y administrativas.

Para la práctica profesional el contador público y auditor solo se asocia con otros profesionales universitarios colegiados, en forma que asuma su responsabilidad ilimitada. En el caso de una asociación llevará el nombre de uno o más asociados y las personas cuyos nombres figuren en la razón social, deben ser profesionales.

Existen varias firmas formadas por profesionales tales como: abogados y notarios, economistas, administradores de empresa y contadores públicos y auditores, que prestan sus servicios para contribuir al desarrollo del país.

La utilización de los servicios de profesionales de otras disciplinas no van en contra de las Normas de Ética, porque hay trabajos que necesitan el aval de un especialista.

El profesional de la contaduría pública y auditoría, sobre la base de su educación universitaria y experiencia profesional, conoce asuntos de empresas en general, sin embargo, la calidad de un profesional de determinada rama, puede ser en

algún momento indispensable por los conocimientos específicos que puede proporcionar a éste en una situación dada.

CAPÍTULO III

EVIDENCIA DE AUDITORÍA Y EL INFORME DEL CPA

3.1 Evidencia de auditoría

3.1.1 Concepto de evidencia

Evidencia en auditoría, “es toda la información que usa el auditor para llegar a las conclusiones en la que se basa la opinión de auditoría, e incluye la información contenida en los registros contables subyacentes a los estados financieros y otra información.” (22:357)

“Es, principalmente, el conjunto de elementos que comprueben la autenticidad de los hechos, las evaluación de los procedimientos contables empleados y la razonabilidad de los juicios efectuados.” (18:3)

De acuerdo a las definiciones anteriores, la evidencia está constituida por cualquier información o documento que asista al CPA a formar su opinión profesional respecto a la integridad de los estados financieros que examina.

3.1.2 Generalidades de la evidencia

La Administración es responsable por la preparación de los Estados Financieros con base en los registros contables de la entidad y de acuerdo a lo indicado en la Norma Internacional de Auditoría (NIA) No. 580 “el auditor debe de obtener evidencia a través de una representación por escrito, de que la administración reconoce su responsabilidad por la preparación razonable de los estados financieros.” (22:491)

El auditor obtiene evidencia de auditoría sometiendo a pruebas los registros contables, por ejemplo, mediante un análisis y revisión, volver a desarrollar procedimientos seguidos en el proceso de información financiera, y conciliar los tipos y aplicaciones relacionados de la misma información. Otra información que el auditor puede usar como evidencia de auditoría incluye actas de reuniones,

confirmaciones de terceros, informes de analistas, datos comparables sobre competidores, manuales de controles, información obtenida por el auditor de procedimientos de auditoría como investigación, observación e inspección, y otra información desarrollada por, o disponible para, el auditor que le permita llegar a conclusiones a través de un razonamiento válido.

De acuerdo con la NIA No. 500, la evidencia de auditoría se obtiene “al aplicar; procedimientos de evaluación de riesgo, pruebas de controles y procedimientos sustantivos.” (22:405)

- a. Procedimientos para evaluar riesgo: de acuerdo con NIA No. 315, el auditor aplica procedimientos de evaluación del riesgo para obtener un entendimiento de la entidad y entorno, incluyendo su control interno.
- b. Pruebas de controles: la NIA No. 330, indica que se aplican pruebas de controles usando la evaluación del riesgo por el auditor incluye una expectativa de la efectividad operativa de los controles. Con base en el entendimiento del auditor del control interno, el auditor identifica las características o atributos que indican la efectividad de un control, así como las posibilidades de desviación de un funcionamiento adecuado del mismo. La presencia o ausencia de atributos de los mismos controles puede entonces ponerse a prueba por el auditor.
- c. Procedimientos sustantivos: los procedimientos sustantivos están relacionados con montos y son de dos tipos: pruebas de detalles de clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones y procedimientos analíticos sustantivos. El propósito de los procedimientos sustantivos “es obtener evidencia de auditoría para detectar representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración.”

3.1.3 Confiabilidad de la evidencia

La confiabilidad de la evidencia de auditoría es influida por su fuente y por su naturaleza y depende de las circunstancias individuales bajo las que se obtiene.

De acuerdo a la NIA No. 500; “los tipos de evidencia pueden ser: evidencia interna y evidencia externa.” (22:359)

- a. Evidencia interna: que comprende aquella que emana propiamente de los registros contables y la que se origina de las múltiples operaciones que realiza la empresa. Como parte interna, encontramos por ejemplo, integraciones de los registros contables, reportes de entradas y salidas del almacén, reportes de ingresos o de cobros, reportes de antigüedad del saldo de clientes y proveedores y, en general, de la documentación interna que se genera dentro de la empresa.
- b. Evidencia externa: aquella que se origina o produce fuera de la empresa, y que comprende fuentes documentales y testimoniales no realizadas dentro de la empresa. La evidencia externa, está compuesta por aquellas pruebas como recibos, estados de cuenta, confirmaciones, etc., es decir, documentación cuyo origen se haya efectuado fuera de la empresa.

3.1.4 Características de la evidencia

La evidencia obtenida debe reunir las siguientes características: competencia y suficiencia.

a. Competencia de la evidencia

La competencia de la evidencia, se refiere a los hechos, circunstancias o criterios que realmente tiene importancia en relación con lo examinado.

b. Suficiencia de la evidencia

La NIA No. 500; indica que la suficiencia: “es la medida de la cantidad de evidencia de auditoría.” Lo apropiado: “es la medida de la calidad de evidencia de auditoría; o sea, su relevancia y su confiabilidad para dar soporte para, o detectar representaciones erróneas en, las clases de transacciones, saldos de cuentas, y revelaciones y aseveraciones relacionadas.” (22:358)

Para que la evidencia reúna la calidad de suficiente y competente, es necesario haber puesto en práctica los procedimientos y técnicas de Auditoría que nos proporcionen elementos de juicio, para poder determinar la calidad de la evidencia.

3.1.5 Factores a considerar para la obtención de evidencia

El auditor debe obtener evidencia suficiente y competente en su trabajo y para ello debe considerar los siguientes factores: control interno y una planeación adecuada.

a. Control interno

“Es el proceso que diseñan y efectúan los encargados del gobierno corporativo, administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad respecto de la confiabilidad de la información financiera, la efectividad y la eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de las leyes y reglamentaciones aplicables.” (22:276)

El control interno que el auditor va a examinar es importante, debido a que le dará la pauta y conocimiento en cuanto se refiere a la confiabilidad que pueda tener de las operaciones realizadas. Una vez realizado, la evaluación del control interno dará al auditor desde ese momento evidencia sobre como se realizan las operaciones en esa empresa.

Además, el estudio y evaluación del control interno es importante porque; de acuerdo con el resultado de éste, el auditor estará en condiciones de identificar los procedimientos de auditoría a aplicar.

El auditor necesita conocer el grado de eficiencia del control interno de la empresa, evaluarlo antes de empezar el examen de documentos, libros y registros. El conocimiento y evaluación del control interno, se hace necesario para la elaboración del programa de trabajo, y consecuentemente, la determinación del alcance y oportunidad de las pruebas a efectuar y que, del resultado de éstas, el auditor obtenga la evidencia necesaria, la certeza moral de los hechos ocurridos.

b. Una planificación adecuada

Planificar una auditoría “implica establecer la estrategia general de auditoría para el trabajo y desarrollar un plan de auditoría, para reducir el riesgo a un nivel aceptablemente bajo.” (22:248)

Según la definición anterior, planificar: consiste en la determinación del curso concreto de acción que se habrá de seguir, fijando los principios que le habrán de presidir y orientar la secuencia de las operaciones necesarias para alcanzarlo, la fijación de tiempos, unidades, etc., necesarios para su realización.

Las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo, hacen referencia a que el trabajo de auditoría debe ser planificado adecuadamente. Para cumplir con esta norma, el auditor debe planificar su trabajo por las múltiples ventajas que se obtiene, algunas de las cuales, han quedado expresadas en el párrafo anterior.

Ahora bien, ¿por qué es importante una planificación adecuada? es importante, porque con ello, se determina previamente cuáles son los procedimientos y técnicas de auditoría que se van a seguir; asimismo, la extensión que el auditor ha de dar a sus procedimientos, la oportunidad en que van a ser aplicados, los papeles de trabajo que se van a preparar, el personal que va a intervenir (si es

que lo hay) etc. Todo ello, con el objeto de que se haga la revisión enfocada a lo que se quiere llegar; es decir que mediante los procedimientos aplicados, el auditor, obtenga evidencia suficiente y competente para cimentar su criterio y emitir una opinión.

3.1.6 Procedimientos y técnicas de auditoría para la obtener evidencia

3.1.6.1 Procedimientos

“Es el conjunto de técnicas de investigación que se aplica a una partida, un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público y auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión.” (26:48)

Otra definición de procedimientos de auditoría, indica que “los procedimientos de auditoría son: el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros.” (11:13)

Conforme las definiciones anteriores, se pueden definir los procedimientos de auditoría como el conjunto de técnicas que el auditor aplica en su trabajo para obtener evidencia suficiente y competente que respalde su opinión sobre manejo de las operaciones de la empresa y sobre la razonabilidad de los estados financieros y/o sobre un rubro específico de los mismos.

3.1.6.2 Técnicas

Las técnicas “son un métodos o detalles de procedimientos, esencial en la práctica acertada de cualquier ciencia o arte. En la auditoría, las técnicas son métodos asequibles para obtener material de evidencia.”(11:15)

Otra definición de técnicas: “son métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.”(20:5)

Las técnicas y los procedimientos están estrechamente relacionados. Para que el auditor pueda obtener conocimientos suficientes que respalden su opinión, es necesario examinar cada cuenta mediante técnicas de aplicación simultánea o sucesiva; a lo que se le denomina: procedimientos de auditoría.

Dentro de las técnicas de auditoría se pueden mencionar: inspección, observación, confirmación, investigación, confrontación, realización de nuevos cálculos, revisión de documentos comprobantes, recuentos y exploración.

- a. Inspección: “el examen minucioso de los recursos físicos y documentos para determinar su existencia y autenticidad.” (10:242)
- b. Observación: “la observación de actividades concretas que involucran al personal, procedimientos y procesos como medio de evaluación de la propiedad o de las actividades.” (10:242)
- c. Confirmaciones: “comunicación independiente con una parte ajena para determinar la exactitud y validez de una cifra o hecho registrado.” (10:242)
- d. Investigación: “obtención de información, datos y comentarios del personal, el Auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa.” (10:243)
- e. Confrontación: “seguimiento del registro y traspaso de transacciones concretas a través del proceso de contabilidad como medio de ratificación de la validez de las transacciones y del sistema de contabilidad.” (10:243)
- f. Realización de nuevos cálculos: “repetición de los cálculos matemáticos necesarios para establecer su exactitud.” (10:243)

- g. Revisión de documentos: “examen de las pruebas escritas subyacentes, como una factura de compra o una hoja de pedido recibidos como justificación de una transacción asiento o saldo de cuenta.” (10:243)
- h. Recuento: “recuento físico de los recursos individuales y documentos, de forma secuencial según sea necesario para justificar una cantidad.” (10:244)
- i. Exploración: “evaluación de determinadas características de la información como método de identificación de aquellas partidas que requieren un examen adicional.” (10:244)

3.1.7 Las aseveraciones de los estados financieros

La administración es responsable de la presentación razonable de los estados financieros. Al afirmar que los estados financieros son reales y están presentados razonablemente, en todos los aspectos de importancia, de conformidad con el marco de información financiera aplicable, la administración de manera implícita hace ciertas aseveraciones. Evaluamos los riesgos de un error de importancia a nivel de las aseveraciones al considerar los diferentes tipos de errores que pueden ocurrir y después de diseñar procedimientos de auditoría que respondan a dichos riesgos. Las aseveraciones son declaraciones de la gerencia que están contenidas en los rubros de los estados financieros. Pueden ser explícitas o implícitas y son clasificadas por la NIA No. 500 “Evidencia de Auditoría” de acuerdo con las siguientes categorías:

Cuadro No. 1

Aseveraciones de los estados financieros

Aseveraciones	Definiciones
Existencia u ocurrencia	Las aseveraciones sobre la existencia u ocurrencia tratan sobre si los activos o pasivos de la entidad existen en una fecha determinada y si las transacciones registradas han ocurrido durante un periodo determinado. Por ejemplo, la gerencia asevera que los inventarios de producto terminado incluidos en sus estados financieros están disponibles para su venta. De manera similar, la gerencia asevera que las ventas en el estado de resultados representan el intercambio de bienes o servicios con clientes por efectivo u otro medio.

Integridad	Las aseveraciones sobre integridad tratan sobre si todas las transacciones y cuentas que deben ser presentadas en los estados financieros están incluidas. Por ejemplo, la gerencia asevera que todas las compras de bienes y servicios están registradas o están incluidas en los estados financieros. De manera similar, la gerencia asevera que las cuentas por pagar en el balance general incluyan todas las obligaciones de la entidad a una fecha determinada.
Valuación o Asignación	Las aseveraciones sobre valuación o asignación tratan sobre si los componentes de activos, pasivos, capital, ingresos y de gastos han sido incluidos en los estados financieros y por las cantidades adecuadas. Por ejemplo, la gerencia asevera que las propiedades registradas al costo histórico y que dichos costos son registrados sistemáticamente en periodos contables adecuados. De manera similar, la gerencia asevera que las cuentas por cobrar incluidas en el balance general están reflejadas al valor neto de realización.
Derechos y obligaciones	Las aseveraciones sobre los derechos y obligaciones tratan sobre si los activos son los derechos y los pasivos son las obligaciones de la entidad a una fecha determinada. Por ejemplo, la gerencia asevera que las cantidades capitalizadas para arrendamientos incluidas en el balance general representan el costo de los derechos de la entidad en propiedad arrendada y que el pasivo de renta correspondiente representa una obligación de la entidad.
Presentación y revelación	Las aseveraciones sobre la presentación y revelación tratan sobre si los componentes particulares de los estados financieros están adecuadamente clasificados, descritos y revelados. Por ejemplo, la gerencia asevera que las obligaciones clasificadas como pasivos a largo plazo en el balance general no madurarán en un año. De manera similar, la gerencia asevera que las cantidades presentadas como cargos de reestructuración en el estado de resultados están clasificadas y descritas de manera adecuada.

Fuente: Elaboración propia, julio 2009. De acuerdo con lo indicado en la Norma Internacional de Auditoría No. 500.

3.2 El informe del CPA

3.2.1 Informe

“Declaración del auditor sobre el trabajo que ha realizado y su expresión de confianza y opinión después de una auditoría practicada por él sobre la propiedad de los estados financieros.” (33:19)

Es el documento que contiene la opinión del contador público y auditor, conjuntamente con los estados financieros de la compañía.

3.2.2 Objetivo

El objetivo que se persigue al emitir un informe de auditoría, es transmitir al lector de los estados financieros, las conclusiones a las que se arribó, como resultado del examen practicado a los mismos, junto con una serie de divulgaciones, comúnmente denominadas notas, que se consideran indispensables para que los estados financieros puedan interpretarse de manera sencilla. Además, presentar a la dirección de la empresa, un resumen de todos los aspectos relacionados con las actividades administrativas, financieras y de operación, con el objeto de que los accionistas y administradores del negocio tomen las mejores decisiones.

3.2.3 Preparación del informe

Un informe de auditoría debe ser claro, conciso y fácil de entender; no debe contener párrafos largos y complicados y debe emplearse un lenguaje adecuado. Algunos términos técnicos necesariamente deben ser empleados, pero debe hacerse un esfuerzo para utilizar lenguaje comercial en lugar de términos estrictamente técnicos-contables.

Los informes de auditoría deben ser redactados adecuadamente; para evitar errores en los mismos es necesario que después de haber sido redactados, cada cálculo y suma deban ser verificados, así como los importes, fechas y nombres tomados de informes anteriores deberán ser comparados con estos informes. La precisión de los estados financieros, cédulas anexas y cifras del cuerpo del informe, deberá determinarse comparando con los papeles de trabajo.

3.2.4 Elementos básicos del informe

“El Informe o dictamen del auditor incluye básicamente los siguientes elementos:

- a. Título,
- b. Destinatario,
- c. Entrada o párrafo introductorio
 - (i) Identificación de los estados financieros auditados,

- (ii) Una declaración de la responsabilidad de la administración de la entidad y de la responsabilidad del auditor,
- d. Párrafo de alcance (descripción de la naturaleza de la auditoría)
 - (i) Referencia a las NIA's o normas o prácticas nacionales del caso,
 - (ii) Descripción del trabajo que el auditor desempeñó,
- e. Párrafo de opinión que contiene una expresión de opinión sobre los estados financieros,
- f. Fecha del informe,
- g. Dirección del auditor, y
- h. Firma del auditor.” (22:516)

- Título: es importante que el dictamen del auditor tenga un título apropiado, por ejemplo, usar el término auditor independiente, el cual ayudará a distinguir el dictamen del auditor con otro tipo de informes.
- Destinatario: generalmente, el dictamen de auditoría es dirigido a los accionistas o al consejo de directores de la entidad, a fin de que éstos tomen las mejores decisiones.
- Entrada o párrafo introductorio: en este párrafo deben incluirse los aspectos siguientes:
 - Identificar los estados financieros que están siendo auditados.
 - Incluir la fecha y el período que cubren estos estados financieros.
 - Declarar que los estados financieros son responsabilidad de la administración.
 - Agregar una declaración de que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros proporcionados por la entidad.

- Párrafo de alcance: debe contener lo siguiente:
 - Una aclaración que la auditoría fue realizada de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) o de acuerdo con normas o prácticas nacionales.

 - Una aclaración de que el trabajo fue debidamente planeado con el objetivo de verificar que los estados financieros están libres de errores importantes.

 - Una aclaración de que el trabajo de auditoría proporciona una base razonable para la emisión de la opinión.

- Párrafo de opinión: en este párrafo se debe dar la opinión del auditor respecto de si los estados financieros se presentan razonablemente, el término razonablemente debe entenderse como “la propiedad que poseen los estados financieros de presentar información adecuada, particularmente cuando van acompañados de la opinión de un contador público y auditor.

- Fecha del informe: esta debe ser la fecha de terminación de la auditoría, con el objetivo de informar a los interesados, que en el trabajo se consideró el efecto que traería sobre los estados financieros y sobre el dictamen los acontecimientos y transacciones de los que el auditor se enteró y que ocurrieron hasta esa fecha.

- Dirección del auditor: generalmente la dirección es la ubicación geográfica en donde se encuentran las oficinas de la firma o despacho de auditoría.

- Firma del auditor: comúnmente el dictamen de auditoría es firmado a nombre de la firma de auditoría, ya que ésta es la que asume la responsabilidad por el trabajo realizado.

3.2.5 Tipos de opinión

La base fundamental para que el CPA independiente pueda formarse un juicio general y emitir su opinión acerca de la razonabilidad de la situación financiera de una empresa, estriba en el grado de evidencia suficiente y competente obtenida durante la revisión. Esta evidencia es la que inclina al auditor, una vez que la evalúa de acuerdo con su criterio, a emitir su opinión: limpia, con salvedades, abstención de opinión o negativa.

- a. La opinión limpia o sin salvedades, se da cuando el auditor obtiene evidencia suficiente y competente, así como la certeza moral de que efectivamente, de acuerdo con las pruebas aplicadas, las cifras que aparecen en los estados financieros de la empresa examinada, son razonables.
- b. La opinión con salvedad se da cuando el auditor emite su opinión sobre de la razonabilidad de las cifras e indica que es razonable excepto por algún ajuste no aceptado por la administración que pudiera tener un impacto importante.
- c. La opinión negativa se hace necesaria cuando los resultados de las pruebas de auditoría indiquen que las operaciones llevadas a cabo por la empresa examinada, no fueron registradas de acuerdo con principios de contabilidad, o bien que hay inconsistencia en su aplicación. Dada esta irregularidad y que las excepciones por ello de tal importancia la opinión con salvedades no sería adecuada.
- d. La abstención de opinión consiste en el auditor ni siquiera puede expresar una opinión negativa, no porque los resultados de las, pruebas aplicadas fueran negativos, sino porque su examen se limito en tal forma, que no logro reunir la evidencia necesaria para externar una opinión.

Como complemento al informe que el auditor entrega a la administración, él se obliga profesionalmente a dar un servicio más completo a su cliente, entregando

un informe que incluya todo tipo de irregularidades, fallas y situaciones especiales, que interesen a su cliente respecto del funcionamiento operativo, jurídico y de control interno de la empresa.

3.3 Informes especiales de auditoría

3.3.1 Generalidades

Las condiciones económicas de las empresas, en nuestro país y en el resto del mundo se reflejan en la información que se presenta en los estados financieros. Además, derivado del crecimiento de los mercados a través de la demandas de bienes y servicios, se hace necesario que los accionistas requieran información de carácter especial.

Por ello, es necesario que el contador público y auditor obtenga los conocimientos técnicos y la experiencia necesaria para efectuar auditorías diferentes a la auditoría de estados financieros, y emitir informes especiales.

Es muy importante que, previo a realizar un trabajo de auditoría con propósito especial, acordar con el cliente la naturaleza del trabajo y la forma y contenido del informe.

3.3.2 Definiciones

“Un informe especial es el que se emite como resultado de un examen distinto al de los estados financieros. El lenguaje utilizado en el informe estándar del auditor, en especial a la opinión, no es apropiado en un informe especial.” (31:152)

Según el licenciado Yoc Coy dice que “el informe del auditor con propósitos especiales es emitido en conexión con la auditoría independiente de información financiera distinto de opinión del auditor sobre los estados financieros.” (33:29)

3.3.3 Importancia

En la práctica profesional, este informe es fundamental para el cliente, ya que proporciona la ayuda necesaria para la efectiva toma de decisiones financieras y

operativas del negocio, y da a conocer las fortalezas y debilidades de algún proceso, rubro específico de los estados financieros o bien de algún contrato celebrado por la entidad. Este tipo de informe difiere del dictamen estándar, tanto por la naturaleza y características de la información, como por los hechos a los que se refiere.

3.3.4 Objetivos

Por lo general, los informes especiales se emiten por situaciones que requieren de un trabajo especial, y que el Contador Público y Auditor debe estar preparado para realizar.

Es importante mencionar que los objetivos estarán determinados por el tipo de examen que se realizará o cualquier otra información financiera que proporcione el cliente para su examen.

En el contexto de este tipo de informe, el auditor deberá aplicar una redacción adecuada al mismo, pues no es exactamente la que se utiliza en los informes ordinarios.

En el informe debe indicarse con claridad la naturaleza del trabajo realizado y expresar los hallazgos de una manera apropiada.

3.3.5 El programa de auditoría

Regularmente no es posible preparar un programa estándar de auditoría para trabajos especiales en la mayoría de los casos, el CPA tendrá que prepararse un programa diseñado para los objetivos de las pruebas. El programa dependerá de la disponibilidad de la información, de donde su contenido se determina en el transcurso del trabajo de auditoría.

Es importante que, el auditor sea flexible al diseñar su plan de auditoría para la realización del trabajo y esté preparado para, modificarlo cuando lo ameriten las

circunstancias, tómesese en cuenta que los papeles de trabajo servirán de justificación para las opiniones y conclusiones que debe expresarse al final del trabajo.

3.3.6 Informes especiales de auditoría según la NIA No. 800

3.3.6.1 Informes sobre estados financieros preparados de acuerdo con una base integral de contabilización distinta de las NIC's

Una base integral de contabilización comprende un conjunto de criterios usados en la preparación de los estados financieros, que aplica a todas las partidas de importancia relativa y que tiene un soporte sustancial.

Es común, que los estados financieros de una entidad se preparen al margen de lo preceptuado en las NIC's, con el propósito de cumplir ciertos objetivos especiales, entre los cuales podemos mencionar:

- Estados financieros para fines de impuestos.
- Estados financieros tomando de base normas establecidas por una institución gubernamental.
- Un conjunto definido de criterios, con respaldo sustancial, que se aplica a todos los renglones de importancia en los estados financieros, tales como la base contable de niveles de precios.

Es conveniente mencionar que este tipo de informes sobre estados financieros debe indicar la base contable utilizada para prepararlos.

La opinión debe indicar si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con la base identificada de contabilización. La opinión del auditor debe indicar si los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, que son términos equivalentes.

3.3.6.2 Informes sobre un componente de los estados financieros

En vista de la importancia relativa de un rubro de los estados financieros es común que se solicite que el contador público y auditor emita una opinión sobre un rubro específico, o bien sobre una cuenta en particular, ejemplo, caja y bancos, cuentas por cobrar (con clientes y partes relacionadas), inventario, préstamos, cuentas por pagar (con proveedores y partes relacionadas), etc.

En este apartado es importante mencionar que al evaluar un rubro de los estados financieros, el auditor debe tomar en cuenta la información relacionada con este componente, por ejemplo, el área de ventas, que se relaciona con el área de cuentas por cobrar, ya que por lo general, la mayoría de las ventas se realizan al crédito.

Los puntos importantes de la opinión del contador público y auditor en un examen de esta naturaleza son:

- Un párrafo que identifique los rubros, cuentas o renglones específicos de los estados financieros que fueron auditados.

En el párrafo de la opinión, es importante indicar que el renglón, elemento o partida específica examinada de un estado financiero está presentado razonablemente en todos sus aspectos de importancia de acuerdo con la base contable con la cual fueron preparados.

3.3.6.3 Informes sobre cumplimiento con convenios contractuales

Por la complejidad de información que se maneja hoy en día, al auditor se le pide que opine sobre el cumplimiento de ciertos aspectos de convenios contractuales (el ejemplo más común para esta clase de trabajo sería, el examen de contratos de préstamos, que frecuentemente requieren que la entidad cumpla con una

variedad de asuntos, entre ellos, el pago de intereses o pagos para fondos de amortización).

Es lógico pensar que el auditor examine los aspectos financieros y contables, que se encuentran dentro de la esfera de su competencia profesional. Sin embargo, el auditor debe ser hábil, ya que en los asuntos fuera de su competencia debe considerar el uso de un especialista que le ayude a satisfacerse sobre dichos asuntos.

El informe debe incluir lo siguiente, como un punto importante de un examen esta naturaleza:

- Un párrafo que incluya una referencia a las estipulaciones o párrafos específicos del convenio que suministre una afirmación negativa relativa al cumplimiento con las estipulaciones aplicables del convenio, en tanto que éstas se relacionen con asuntos de carácter contable y que especifique que la afirmación negativa se suministra con conexión con la auditoría de los estados financieros

3.3.6.4 Informes sobre estados financieros resumidos

Una empresa puede preparar estados financieros resumidos, derivados de sus estados financieros anuales auditados, con el objetivo de informar a las personas interesadas en los puntos de mayor importancia de los estados financieros preparados por una entidad.

Salvo que el auditor hubiere expresado una opinión sobre los estados financieros de los cuales se derivan los estados financieros resumidos, el auditor debe abstenerse de opinar sobre estados financieros resumidos.

Debe mencionarse que los estados financieros resumidos deben advertir al lector que, para una mejor comprensión de los mismos, deben ser leídos juntamente con

los estados financieros auditados, porque estos incluyen en las notas todas las divulgaciones.

Los aspectos más importantes que debe cubrir el informe del auditor sobre estados financieros resumidos son:

- Identificar los estados financieros auditados de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos.
- Hacer referencia a la fecha del informe de auditoría sobre los estados financieros sin resumir y el tipo de opinión expresada y que los mismos deben ser leídos en conjunto con los estados financieros sin resumir.
- Una opinión respecto de si la información en los estados financieros resumidos es consistente con los estados financieros auditados de los cuales se derivó.

CAPÍTULO IV

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA APLICABLES A SALDOS Y TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS DE ACUERDO CON NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

4.1 Partes relacionadas

4.1.1 Definición

“Son empresas o personas que individualmente o conjuntamente, directa o indirectamente, 1) ejercen control o influencia significativa sobre la empresa, 2) están bajo control o influencia significativa o 3) están bajo el mínimo control de influencia significativa que aquéllas.” (22:443)

4.1.2 Formas de organización

Entre las formas de organización que adoptan los grupos de empresas que dan origen a las partes relacionadas tenemos: las holdings, las multinacional o transnacional y los grupos financieros.

- a. Holding: “es una empresa que controla las actividades de otras mediante la adquisición de acciones. El término se usa igualmente para designar al conglomerado así formado.” (13)

El principal de los beneficios económicos de este tipo de estructura empresarial es el de la eficiencia fiscal: la carga tributaria sobre la cuenta de resultados consolidada puede ser menor que la suma de las cargas sobre cada una de las empresas del grupo consideradas individualmente. Este efecto puede ser todavía mayor cuando la sede del holding se encuentra en un país con una legislación fiscal más laxa o con unos tipos impositivos más reducidos que donde operan las empresas del grupo.

Los holdings pueden considerarse como una forma de integración empresarial, con todos los beneficios que ésta representa, pero surgen también cuando un grupo de capitalistas va adquiriendo propiedades y firmas

diversas, buscando simplemente la rentabilidad de cada una y no la integración de sus actividades. Las leyes antimonopolio pueden restringir esta práctica.

Existen holdings que se crean a través de los bancos y otras entidades financieras, holdings que parten del patrimonio de una familia y también holdings conformados por empresas estatales.

- b. Empresa multinacional o transnacional: “las empresas multinacionales o transnacionales son las que no solamente están establecidas en su país de origen, sino que también se constituyen en otros países, para realizar sus actividades mercantiles no sólo de venta y compra, sino de producción.” (14)

El término multinacional se refiere a un número múltiple de naciones, y se ha hecho muy común cuando se habla de las empresas ubicadas igualmente en múltiples naciones. Este término puede ser acoplado con el término transnacional, que se extiende a través de varias naciones. Ambos términos se consideran sinónimos. Las multinacionales están en capacidad de expandir la producción y otras operaciones alrededor del mundo, así como de movilizar plantas industriales de un país a otro, su poder de negociación se ha fortalecido y su importancia en la economía mundial se ha incrementado con el proceso de reestructuración económica y globalización.

Su filosofía tiene un concepto global, un punto de vista mundial en sus negocios sobre los mercados (clientes), servicios y productos, que ven como su mercado objetivo al mundo entero, estas empresas se caracterizan por el empleo de trabajadores tanto del país de origen como del país en el que se establecen, y así como tienen grandes seguidores, también tienen una gran cantidad de detractores

- c. Grupo financiero: “es un conjunto de empresas dedicadas a suministrar servicios en el sector financiero, que tienen vínculos de control, por

ejemplo, participación en el capital y gestión común en directorios de juntas directivas.” (15)

Un grupo financiero puede contar con un banco o entidad financiera local, puesto de bolsa, operadora de fondos de pensiones, administradora de fondos de inversión, empresa de arrendamiento y factoraje, emisora de tarjetas de crédito o un banco en el extranjero (off-shore), entre otros.

Para el caso del presente trabajo de tesis, las partes relacionadas no fueron organizadas por una holding o multinacional, si no por una empresa con capital local, que para una mejor rentabilidad en la fabricación, distribución y venta de sus productos, los accionistas crearon otras.

4.1.3 Orígenes

Aunque genéricamente se puede decir que toda empresa busca su crecimiento y producir a menores costos, hay otros motivos que la obligan a crecer;

- Eliminar competidores actuales, absorbiendo su cuota de mercado,
- Asegurar todo tipo de abastecimientos,
- Afianzar su posición en el mercado frente a los clientes, tendiendo a situaciones monopolísticas u oligopolistas, e
- Incrementar los beneficios, consiguiendo costos unitarios menores debido a su mayor dimensión.

Como consecuencia de lo anterior, el crecimiento de la empresa puede darse en forma interna y externa.

- a. Crecimiento interno: es el incremento de tamaño que se produce por las nuevas inversiones de la empresa. Este crecimiento es diferido en el tiempo, es decir, las inversiones tardan tiempo en realizarse y, por tanto, el crecimiento es gradual. Se realiza:
- Abriendo sucursales.
 - Creando otras empresas
 - Creando empresas en participación con socios de países diferentes.
- b. Crecimiento externo: es el que produce fruto de las fusiones, absorciones o tomas de participación en el capital de otras empresas.

4.1.4 Formas de constitución

Según el licenciado Guillermo Javier Cuyún González, las formas de constitución de los grupos de empresas varían de acuerdo con los objetivos que persiguen, los cuales pueden verse desde dos puntos de vista:

a. Desde el punto de vista local:

- “Fusión horizontal entre empresas que producen el mismo producto y no compiten directamente entre sí. Por ejemplo, una empresa fabrica el producto, otra lo comercializa, otra efectúa la publicidad, y una empresa final presta los servicios de mantenimiento, pago de planillas, seguridad, asesoría en la producción y otros servicios generales, pero independientemente de ello, la vinculación y las operaciones relacionadas con la producción y distribución, son evidentes, como el caso de los importadores de combustibles, los fabricantes e importadores de cigarrillos, los fabricantes de licores, entre otros.
- Fusión vertical entre empresas a diferentes niveles del proceso de producción: en esta clasificación las empresas producen los mismos productos, pero son vendidos en diferentes mercados geográficos de un mismo país.

- Fusiones conglomerado: comprende las fusiones entre empresas, en donde no rige ninguna de las relaciones anteriores.” (6:41)

b. Desde el punto de vista internacional

- “Empresas integradas horizontalmente: una empresa posee plantas de producción en diversos países, en todos los cuales fabrica esencialmente las mismas líneas de productos (reproduce el modelo de la casa matriz). Como un modo de operación ligeramente distinto, opera varias plantas en una misma región del mundo, especializando cada una en la producción de un determinado producto de la gama, en lugar de producir todos los productos en todas las plantas, luego las subsidiarias las intercambian entre sí; venden todos los productos en todos los países.
- Empresas integradas verticalmente: cuando son diversas plantas repartidas por todo el mundo, fabrican productos que sirven a su vez como productos intermedios para otras plantas de su propiedad, fabrican sus propios componentes.
- Empresas diversificadas: las plantas de producción repartidas por los distintos países no están ni vertical ni horizontalmente integradas, constituyen una colección bastante independiente de negocios locales conectados por la propiedad común, siendo la diversificación de riesgos la razón de ello.” (6:41)

4.1.5 Formas de control

El control está relacionado con quienes son los que toman decisiones financieras dentro de la empresa y puede ser ejercido por una o varias personas, según sea el número de acciones que sean. Por lo anterior, el control puede darse de las siguientes formas:

- a. “Control absoluto: situación en la que una sola persona, familia, o un grupo posee bastantes acciones, como para que ninguna minoría opuesta pueda expresarse.
- b. Control mayoritario: situación en la que, un individuo o un grupo, posee la mayoría de las acciones y por este hecho puede elegir el Consejo de Administración, que tendrá a cargo la dirección de la empresa.
- c. Control minoritario: un grupo puede controlar a la empresa sin tener la mayoría de acciones. Esto es posible cuando ningún accionista externo del grupo, puede reunir la mayoría de votos.” (6:42)

4.1.6 Objetivos que persiguen

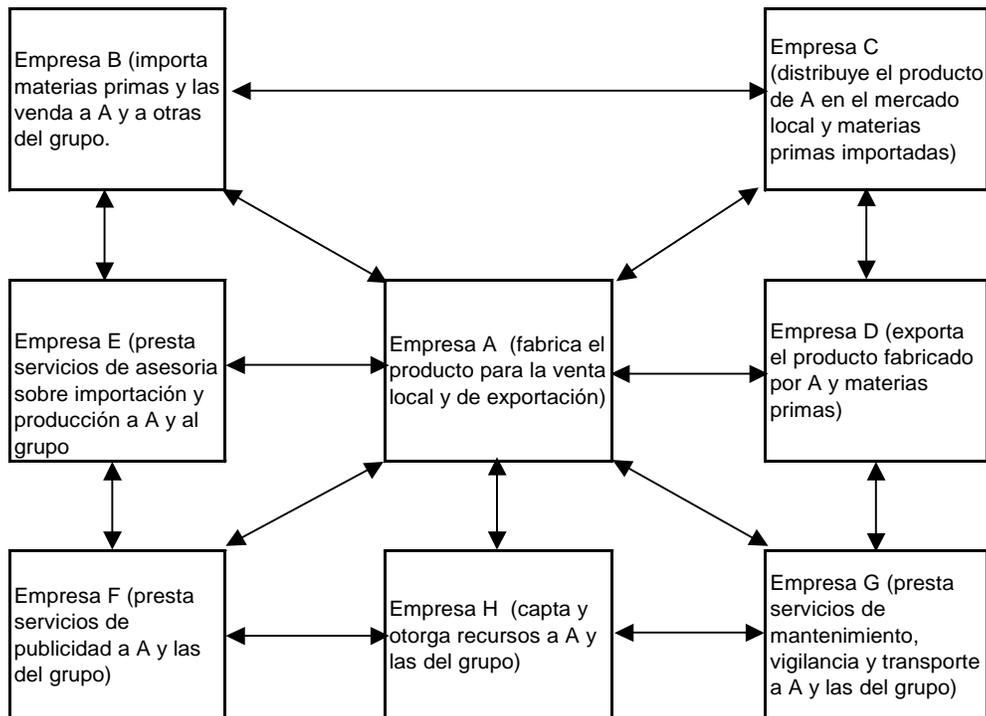
Se pueden identificar cuatro grandes categorías de objetivos que motivan las adquisiciones y fusiones:

- a. Objetivos estratégicos: crecimiento, diversificación, competencia y objetivos defensivos.
- b. Objetivos económicos: están relacionadas con la búsqueda de una mayor eficiencia que puede conseguirse mediante la economía de escala.
- c. Objetivos relacionados con la conducta: fusiones, adquisiciones y alianzas que se realizan para maximizar la utilidad de los directivos, mediante el crecimiento de las ventas en lugar de la maximización de los beneficios.
- d. Objetivos financieros: ponen énfasis en su influencia en el valor para los accionistas más que en la utilidad de los directivos, (existe abundante literatura sobre la influencia en los accionistas y los resultados financieros de las fusiones y las adquisiciones).

4.1.7 Flujo de operaciones entre partes relacionadas

El siguiente cuadro ejemplifica el flujo de operaciones entre empresas o partes relacionadas, en el cual se observa que la empresa (A), fabricará el producto, alrededor de la cual, las otras se encargarán de la importación de las materias primas para el proceso productivo (B), distribuir el producto (C), vender localmente y exportar el producto (D), prestar servicios de supervisión de la producción (E), prestar de servicios de publicidad (F), prestar servicios varios, (mantenimiento, vigilancia, planillas) (G), y por último una empresa que captará y distribuirá recursos financieros (H), para las empresas del grupo.

Cuadro No. 2
Flujo de operaciones entre partes relacionadas



Fuente: Tesis Lic. Guillermo Javier Cuyún González (6:27).

4.2 Aspectos contables desde el punto de vista de las NIC's aplicables a los registros contables de partes relacionadas y sus divulgaciones

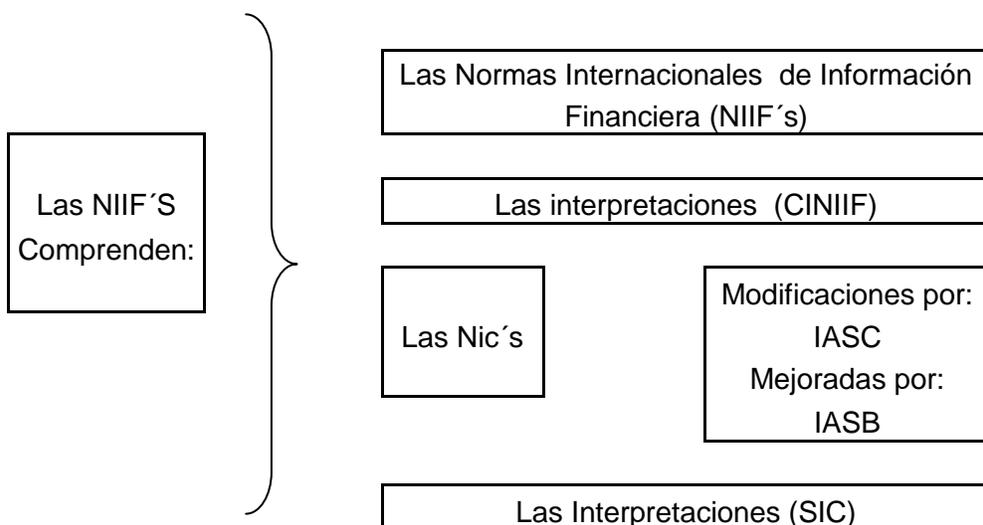
4.2.1 Introducción

La economía crece a pasos agigantados, y muchas empresas llegan a convertirse en verdaderos titanes industriales. Ello ha originado que debido a la necesidad de controlar el cabal desenvolvimiento de las actividades financieras de las empresas, se diseñó una serie de normativas y procedimientos a seguir con la finalidad de velar tanto por el correcto desenvolvimiento de las actividades económicas como de la transparencia de las cifras.

a. Normas internacionales de información financiera (NIIF's)

La globalización e integración de los mercados hacía necesaria la armonización de la información financiera que las entidades de los diferentes países proporcionan a sus inversionistas, analistas y a cualquier tercero interesado. Por tanto, el objetivo perseguido con la aplicación de un único grupo de normas para todas las entidades que coticen en un mercado y/o otros fines, es la obtención de un grado apropiado de comparabilidad de los estados financieros, así como una mayor transparencia de la información.

Las NIIF's (antes Normas Internacionales de Contabilidad), fueron emitidas por la International Accounting Standards Committee (IASCF) y comprenden:



Hasta la fecha, se han emitido 08 normas (están vigentes en la actualidad), junto con 11 interpretaciones (CINIIF).

Cuadro No. 3
NIIF's (Vigentes)

NIIF	Enunciado
1	Adopción, por primera vez, de las normas Internacionales de Información financiera
2	Pagos basados en acciones
3	Combinación de negocios
4	Contratos de construcción
5	Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones descontinuadas
6	Explotación y evaluación de recursos mineros
7	Instrumentos financieros: información a revelar
8	Segmentos de operación

Fuente: Elaboración propia, julio 2009.

Cuadro No. 4
CINIIF's (Vigentes)

CINIIF	Enunciado
1	Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares
2	Aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares
4	Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento
5	Derechos por la participación de fondos para el retiro del servicio, la restauración y la rehabilitación medioambiental
6	Obligaciones surgidas de la participación en mercados específicos-residuos de aparatos eléctricos y electrónicos
7	Aplicación del procesamiento de reexpresión según la NIC 29 información financiera en economías hiperinflacionarias
8	Alcance de IFRS 2
9	Nueva evaluación de derivados implícitos
10	Información financiera intermedia y deterioró del valor
11	Transacciones con acciones propias y del grupo
12	Acuerdos de concesión de servicios

Fuente: Elaboración propia, julio 2009.

b. Normas internacionales de contabilidad (NIC's)

Estas normas han sido producto de grandes estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel

mundial, para estandarizar la información financiera que se presenta en los estados financieros.

Las NIC´s, son un conjunto de normas que establecen la información que debe ser presentada en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer en dichos estados. Las NIC`s no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que la profesión ha considerado de importancia en la presentación de información financiera.

Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las NIC´s son emitidas por la International Accounting Standards Board (anterior International Accounting Standards Committee). Hasta la fecha, se han emitido 41 normas, de las que 29 están en vigor en la actualidad, junto con 11 interpretaciones (SIC).

Cuadro No. 5
NIC´s (vigentes)

NIC´s	Enunciado
1	Presentación de estados financieros
2	Inventarios
7	Estado de flujos de efectivo
8	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores
10	Hechos ocurridos después de la fecha del balance
11	Contratos de construcción
12	Impuestos sobre la renta
16	Propiedades, planta y equipo
17	Arrendamientos
18	Ingresos de actividades ordinarias
19	Beneficios a los empleados
20	Contabilización de subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayuda gubernamental
21	Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de moneda extranjera
23	Costos por préstamos
24	Información revelar sobre partes relacionadas
26	Contabilización e información financiera sobre planes de beneficios por retiro
27	Estados financieros consolidados y separados
28	Inversiones en empresas asociadas
29	Información financiera en economías hiperinflacionarias

31	Negocios en participación
32	Instrumentos financieros: Presentación e información a revelar
33	Ganancias por acción
34	Información financiera intermedia
36	Deterioro del valor de los activos
37	Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes
38	Activos intangibles
39	Instrumentos financieros: reconocimiento y medición
40	Propiedades de inversión
41	Agricultura

Fuente: Elaboración propia, julio 2009.

Cuadro No. 6
SIC´s (vigentes)

SIC	Enunciado
SIC 7	Introducción del euro
SIC 10	Ayuda gubernamental— sin relación específica con actividades de operación
SIC 12	Consolidación —entidades con cometido específico
SIC 13	Entidades controladas conjuntamente —aportaciones no monetarias de los participantes
SIC 15	Arrendamientos operativos— Incentivos
SIC 21	Impuesto sobre la renta— recuperación de activos no depreciables revaluados
SIC 25	Impuesto sobre la renta—cambios en la situación fiscal de la empresa o de sus accionistas
SIC 27	Evaluación del fondo económico de transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento
SIC 29	Información a revelar— acuerdos de concesión de servicios
SIC 31	Ingresos —permutas que comprenden servicios de publicidad
SIC 32	Activos inmateriales—costos de sitios web

Fuente: Elaboración propia, julio 2009

4.2.1.1 Adopción de las NIC´s y de las normas internaciones de información financiera (NIIF´s) en Guatemala

El 4 de junio de 2001, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) oficializó la adopción de las NIC´s para la preparación y presentación de los estados financieros como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) para Guatemala. La resolución del IGCPA entró en vigencia el 1 de enero de 2002 para las empresas y entidades cuyo período fiscal coincide con el año calendario y el 1 de julio de 2002 para las demás. A

partir de dichas fechas los 44 principios de contabilidad emitidos anteriormente por el IGCPA quedaron derogados.

Años más tarde, la resolución emitida en el 2001 por el IGCPA, fue derogada el 20 de diciembre de 2007, adoptándose como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) para Guatemala, las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF- (en inglés International Financial Reporting Stándar – IFRS-), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (en Inglés International Accounting Stándar Board – IASB), expresión que comprende las Normas Internacionales de Contabilidad –NIC- y las interpretaciones. La derogatoria entró en vigencia en forma optativa a partir del 01 de enero de 2008 y obligatoria a partir de enero de 2009.

Derivado de lo anterior, el Pronunciamiento de Contabilidad Generalmente Aceptado No. 29 que trata sobre las revelaciones de partes relacionadas quedó derogado, quedando vigente en la actualidad la NIC No. 24 que trata especialmente sobre la información a revelar de partes relacionadas, esta norma sirve de base al contador público y auditor independiente para evaluar, después de haber aplicado técnicas y procedimientos de auditoría determinados en su planificación, que las transacciones derivadas, hayan sido registradas adecuadamente conforme los tratamientos contables que describe esta norma y que los saldos revelados en los estados financieros son razonables.

Los aspectos más importantes que el contador público y auditor externo debe tomar en cuenta al realizar un examen de los saldos y transacciones de partes relacionadas de acuerdo con los lineamientos de la NIC No. 24 se mencionan a continuación:

4.2.2 Alcance de la NIC No. 24

Debe aplicarse únicamente cuando existen vínculos entre partes relacionadas tales como:

- Empresas que directa o indirectamente, a través de intermediarios, controlan, son controladas o están bajo control común de la empresa que informa. La empresa que informa o subsidiaria es la que emite información financiera a los accionistas o casa matriz, reportando en sus estados financieros los saldos de partes relacionadas.
- Empresas asociadas. “entidades en las que el inversionista posee influencia significativa, y no es una subsidiaria ni constituye una participación de negocio conjunto.” (21:1333)
- Individuos que posean alguna participación en el poder de voto de la empresa que informa, que permita ejercer influencia significativa sobre la misma.
- Personal clave de la gerencia que tiene responsabilidad en la planificación y el control de actividades de la empresa, y
- Empresas en las cuales cualesquiera de las personas descritas en los numerales 3 ó 4 poseen una participación sustancial en el poder de voto.

Esta Norma no exige que las empresas revelen información sobre transacciones tales como:

- En estados financieros consolidados, respecto a las transacciones intragrupo.
- En estados financieros de la controladora cuando quedan disponibles o son publicados juntamente con los consolidados.
- En estados financieros de una subsidiaria de propiedad total de la controladora, si está tiene personalidad jurídica en el mismo país y publica allí sus estados financieros consolidados.

- En los estados financieros de empresas controladas por el sector público, respecto a las operaciones realizadas con otras empresas estatales.

4.2.3 Definiciones

A continuación se dan a conocer algunas definiciones que tienen relación con el concepto de parte relacionada, con el objetivo de complementar la definición dada al inicio de este capítulo:

- “Transacción con partes relacionadas: se refiere a la transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas.
- Control: el control se ejerce cuando más de la mitad del poder de voto de una empresa; o un poder sustancial en el poder de voto para influir en las políticas financieras y operativas de la empresa.
- Personal clave de la gerencia: son las personas que tienen autoridad y responsabilidad para planificar, dirigir y controlar las actividades de la entidad, ya sea directa o indirectamente.
- Influencia significativa: es participar en las decisiones financieras y operativas de una empresa, aunque sin llegar al controlar la totalidad de las mismas. Puede obtenerse mediante participación en la propiedad, por derecho legal o por acuerdos.” (21:1277)

4.2.4 Aspectos importantes acerca de partes relacionadas

Entre los aspectos más importantes acerca de las partes relacionadas podemos mencionar:

- Es una característica normal del comercio y de los negocios ya que muchas empresas segmentan su actividad por medio subsidiarias o asociadas.
- Puede tener efectos sobre la posición financiera y los resultados de

operación de la empresa que informa, debido a que puede realizar operaciones que empresas sin relación no emprenderían.

- Los resultados de operación y la posición financiera de una empresa pueden quedar afectados por la existencia de partes relacionadas, incluso si no hubieran transacciones relacionadas.
- Cuando se trata de partes relacionadas, puede darse flexibilidad en la fijación de precios que no se presenta entre empresas independientes.

4.2.5 Información a revelar

Entre la información que la Norma exige que las empresas revelen en los estados financieros, tenemos:

- Importes por pagar y cobrar de partes relacionadas, clasificados de forma separada de acuerdo las diferentes categorías de partes relacionadas.
- Detalles de cualquier garantía otorgada o recibida.
- El gasto reconocido durante el período relativo a las deudas incobrables y de dudoso cobro, procedentes de partes relacionadas.
- La liquidación de pasivos en nombre de la entidad, o por la entidad en nombre de un tercero.
- Transacciones con los accionistas de la empresa, especialmente en las remuneraciones y préstamos concedidos.
- Debe revelarse la existencia de partes relacionadas siempre que den lugar a control, con independencia de que se haya o no producido operaciones entre partes relacionadas.
- Si se han producido transacciones entre partes relacionadas, la empresa deben revelar la naturaleza de la relación existente, así como los tipos de

transacciones y los elementos de las mismas necesarios para su total comprensión. Tales elementos pueden normalmente incluir; volumen de las transacciones, cuantías absolutas o las proporciones de las partidas más importantes y política de precios que se haya seguido.

4.3 Consideraciones de las NIA's para el examen de saldos y transacciones con partes relacionadas

4.3.1 Introducción

Las NIA's se aplican a la auditoría de los estados financieros y de otra información y de servicios relacionados y están divididas en nueve grupos con temáticas similares. Estos grupos son:

Cuadro No. 7
Resumen del contenido temático de las NIAS (vigentes)

Sin número	Prefacio
Sin número	Glosario de términos
100 -199	Asuntos introductorios
200 – 299	Responsabilidades
300 - 399	Planificación
400 – 499	Control Interno
500 – 599	Evidencia de auditoría
600 - 699	Uso del trabajo de terceros
700 – 799	Conclusiones e informe de auditoría
800 - 899	Áreas especializadas
900 - 999	Servicios relacionados (SRs)

Fuente: Elaboración propia, julio 2009.

Así mismo las declaraciones de auditoría se agrupan bajo la numeración 1000 – 1100.

4.3.1.1 Aplicación de las NIA's en Guatemala

El 18 de diciembre de 2007, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) en conjunto con el Comité de Normas de Contabilidad y

Auditoría Internacionales, derogaron las 48 Normas de Auditoría emitidas hasta ese entonces, en cumplimiento con lo establecido por sus estatutos y adoptaron las NIA's emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB), bajo la responsabilidad de la Federación Internacionales de Contadores (IFAC), como normas de auditoría a observar en Guatemala, con efecto obligatorio a partir de las auditorías que se practiquen para el ejercicio contable 2008 y subsiguientes, permitiéndose su aplicación anticipada.

Derivado de la anterior, la NIA vigente para al examen de transacciones y saldos de partes relacionadas es la No. 550, que proporciona procedimientos para la identificación y examen de saldos y transacciones de partes relacionadas, los cuales se describen a continuación.

4.3.2 Existencia y revelación de partes relacionadas

La Norma indica que el auditor debe efectuar procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia suficiente y apropiada de auditoría respecto de la identificación y revelación por la administración, de las partes relacionadas. Para tal fin debe de tomar en cuenta los siguientes procedimientos:

- Examinar toda la información proporcionada por los directores y la administración que identifiquen los nombres de las partes relacionadas conocidas y diseñar procedimientos para probar la integridad de la información,
- Obtener una comprensión clara de los sistemas de contabilidad y de control interno, con el objetivo de establecer si existe de control sobre la autorización y registro de las transacciones de partes relacionadas y
- Estar alerta sobre transacciones que parezcan inusuales en las circunstancias y que puedan indicar la existencia de partes relacionadas previamente no identificadas.

4.3.3 Transacciones con partes relacionadas

El auditor debe revisar la información proporcionada al respecto, por la administración y estar alerta sobre otras transacciones de importancia relativa de las referidas partes.

Al obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno y al hacer una evaluación preliminar del riesgo de control, el auditor debe considerar la adecuación de los procedimientos de control sobre la autorización y registro de las transacciones de partes relacionadas.

Durante el curso de la auditoría, el auditor necesita estar alerta sobre transacciones que parezcan inusuales en las circunstancias y que puedan indicar la existencia de partes relacionadas previamente no identificadas. Los ejemplos incluyen:

- Transacciones con términos anormales de comercio, tales como precios, tasas de interés y garantías inusuales,
- Transacciones que carezcan de una aparente razón de negocios lógica para que ocurran,
- Transacciones en las que hay diferencia entre su fondo y su forma,
- Transacciones procesadas de manera inusual,
- Alto volumen o transacciones importantes con ciertos clientes o proveedores en comparación con otros y,
- Transacciones no registradas (por ejemplo recibo o provisión de servicios de administración sin cargo),

Durante el curso de la auditoría, el auditor ejecuta procedimientos que pueden identificar la existencia de transacciones con partes relacionadas. Los ejemplos

incluyen:

- Pruebas detalladas de las transacciones y balances,
- Leer las actas de asambleas de accionistas y de reuniones de directores,
- Revisar registros contables por transacciones o saldos grandes o inusuales, con especial atención a las transacciones reconocidas en o cerca del final del período que se informa,
- Obtener confirmaciones de préstamos por cobrar o por pagar y confirmaciones de bancos. Este proceso puede indicar la relación de fiador y otras transacciones de partes relacionadas y,
- Revisar las transacciones sobre inversiones, por ejemplo, compra o venta de una participación en un negocio conjunto o en otra empresa.

4.3.4 Examen de las transacciones con partes relacionadas

Luego de identificar las transacciones con partes relacionadas, el auditor debe obtener evidencia suficiente y apropiada mediante procedimientos que sean necesarios, dirigidos a los saldos y transacciones entre partes relacionadas, considerando lo siguiente:

- Comprender el propósito de la transacción,
- Examinar contratos, facturas y otros documentos pertinentes,
- Determinar si la transacción fue aprobada por la Junta Directiva o funcionario pertinente y
- Confirmar con la parte relacionada los términos y montos de la transacción.

4.3.5 Aseveraciones de la administración

Conforme la NIA No. 550, el auditor debe obtener de la administración aseveraciones escritas sobre:

- a. Integridad de la información: es decir, que la administración es responsable de la información que se presenta en los estados financieros con partes relacionadas, que han sido preparados de conformidad con Normas internacionales de Información Financiera (NIIF's), y que para su validación los registros contables, así como cualquier información relacionada con la información proporcionada han sido puestos a la disposición.

- b. Revelaciones: transacciones entre partes relacionadas y los importes por cobrar y paga que las han sido apropiadamente revelado en los estados financieros.

4.3.6 Conclusión e informes de auditoría

Cuando al auditor no le sea posible obtener evidencia suficiente y competente auditoría sobre partes relacionadas y de transacciones con dichas partes, o concluye que las revelaciones de las mismas en los estados financieros no son adecuadas, el auditor debe indicar en su informe una limitación en el alcance de la auditoría y expresar una opinión con salvedades o abstenerse de opinar según el grado de importancia de las cifras en cuestión. Así mismo, puede emitir un informe de control interno en caso sea necesario.

4.4 Fraudes en transacciones entre partes relacionadas

El contador público y auditor externo debe tener conocimiento de lo que es la esencia de las transacciones entre partes relacionadas y poseer los soportes que sustenten las mismas, puesto que, pueden haber transacciones ficticias en las que se cancelan bienes y/o servicios sin que realmente puedan haber sido prestados, como pudiese ser que se valoren los bienes o servicios por encima de su valor con respecto a un tercero, y lo que traduciría en un aumento de la utilidad para una empresa y en una pérdida para la otra.

Conforme la NIA No. 200, el auditor planifica y ejecuta una auditoría con escepticismo profesional, reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros sean presentados erróneamente en forma importante relativa debida a fraude. El escepticismo profesional es “una actitud que incluye un estado mental inquisitivo y una evaluación crítica de la evidencia de auditoría.” (22:186)

El escepticismo profesional requiere de un cuestionamiento continuo sobre si la información y la evidencia de auditoría obtenida sugiere una aseveración errónea de importancia relativa debida a un fraude.

CAPÍTULO V

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA CONFORME LA NIA No. 500 PARA EL EXAMEN DE SALDOS Y TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS

5.1 Introducción

Para aplicar procedimientos de auditoría más adecuados, el contador público y auditor debe realizar una evaluación preliminar de la estructura del control interno, en la etapa de planificación. Lo cual ayuda a determinar el alcance de los procedimientos de auditoría, necesarios para desarrollar el examen de saldos y transacciones con partes relacionadas.

La relación entre el control interno y la aplicación de procedimientos de auditoría es directa, mientras más control interno exista en la empresa, menos pruebas de auditoría será necesario aplicar en la evaluación; mientras menos control interno exista en la empresa, más pruebas de auditoría será necesario aplicar en la evaluación.

La necesidad de la evaluación del control interno, por parte del contador público y auditor, se fundamenta en la NIA No. 550, que expone que se debe obtener una comprensión del control interno, para realizar una evaluación preliminar del riesgo de control, dirigiendo la atención a lo adecuado de los procedimientos de control sobre la autorización y registro de transacciones con partes relacionadas. Derivado de lo anterior, se hace necesario dar a conocer las técnicas actuales, para dicha evaluación en base a riesgos.

5.2 Control interno según COSO II

Debido al aumento de preocupación por la administración de riesgos en las empresas, el Comité de Organizaciones Patrocinadoras (Committee of Sponsoring Organizations, COSO) determinó la necesidad de la existencia de un marco reconocido de administración integral de riesgos.

Este proyecto se inició en enero 2001 con el objeto de desarrollar un marco global para evaluar y mejorar el proceso de administración de riesgo, reconociendo que muchas organizaciones están comprometidas en algunos aspectos de la administración de riesgos.

En septiembre 2004, se publica el informe denominado Gestión de Riesgos Corporativos – Marco Integrado (Enterprise Risk Management ERM – Integrated Framework), el cual incluye el marco global para la administración integral de riesgos.

La Comisión define la Gestión de Riesgos Corporativos (ERM) como un proceso efectuado por la Administración de una empresa y todo el personal de la organización, aplicado desde la definición estratégica hasta las actividades del día a día, diseñado para identificar eventos potenciales que pueden afectar a la organización y administrar los riesgos dentro de un nivel de aceptación con el objetivo de proporcionar una seguridad razonable respecto al logro de objetivos de la organización.

Una adecuada Gestión de Riesgos Corporativos en una empresa, permite:

- “Identificar aquellos acontecimientos que puedan impactar en la organización impidiéndole alcanzar sus objetivos.
- Realizar una valoración de los riesgos de la compañía y gestionar su tratamiento en función del riesgo aceptado en la misma.
- Integrar la gestión de riesgos en los procesos de planificación estratégica de la compañía, en el control interno y en la operativa diaria de la misma.
- Disponer del portafolio de riesgos a nivel global de la empresa y para cada una de sus divisiones y/o funciones.” (12)

Entre los beneficios que la Gestión de Riesgos Corporativos otorga, se pueden mencionar:

- “Alinear el riesgo con la estrategia para minimizarlo.
- Relacionar crecimiento, riesgo y retorno.
- Mejorar las decisiones de respuesta al riesgo.
- Reducir sorpresas y pérdidas operacionales.
- Identificar y gestionar la diversidad de riesgos.
- Aprovechar las oportunidades.
- Mejorar la asignación de capital.” (12)

5.3 Elementos del control interno según COSO II

En el marco de Gestión Integral de Riesgos desarrollado por COSO II, existe una relación directa entre los objetivos (aquellos que la organización trata de alcanzar), los componentes o elementos de gestión del riesgo de la empresa (representan las herramientas necesarias para el logro de dichos objetivos), así como con cada uno de los niveles de la organización.

Los objetivos de la empresa se pueden clasificar en cuatro categorías:

- **Estratégicos:** referidos a metas de alto nivel, alineadas y dando soporte a la misión y visión de la organización.
- **Operativos:** referidos a la eficiencia y eficacia de las actividades de la organización, incluyendo los objetivos de rentabilidad y desempeño.

- Información: referidos a la fiabilidad de la información suministrada por la organización, que incluye datos internos y externos, así como información financiera y no financiera.
- Cumplimiento: referidos al cumplimiento de las leyes y normas y leyes aplicables.

El modelo de Gestión de Riesgos Corporativos consta de ocho componentes o elementos relacionados entre sí, que se derivan de la manera en que la dirección conduce la empresa y cómo están integrados en el proceso de gestión:

1. Ambiente interno: incluye la filosofía de la gestión de riesgos, cultura de riesgos, integridad y valores éticos, compromiso de competencia, estructura organizativa, asignación de autoridad y responsabilidad, políticas y prácticas en materia de recursos humanos.
2. Definición y comprensión de objetivos: los objetivos se fijan a escala estratégica, estableciendo con ellos una base para los objetivos operativos, de información y de cumplimiento. Cada entidad se enfrenta a una diversidad de riesgos procedentes de fuentes internas y externas, la evaluación de los riesgos y la respuesta a ellos es fijar los objetivos.
3. Identificación de eventos: la dirección identifica los eventos potenciales que, de ocurrir, afectarán a la entidad y determina si representan oportunidades o si pueden afectar negativamente la capacidad de la empresa para implantar una estrategia y lograr los objetivos con éxito. Los eventos con impacto negativo representan riesgos, los eventos con impacto positivo representan oportunidades.

4. Evaluación del riesgo: la evaluación de riesgos permite a una entidad considerar la amplitud con que los eventos potenciales impactan en el cumplimiento de los objetivos. La dirección evalúa estos acontecimientos desde una doble perspectiva, probabilidad e impacto, y normalmente usa una combinación de métodos cualitativos y cuantitativos. Los riesgos se evalúan con un doble enfoque: riesgo inherente, es aquel al que se enfrenta una entidad en ausencia de políticas emitidas por la gerencia; riesgo residual, es aquel que permanece después de que la gerencia desarrolle sus respuestas a los riesgos.
5. Respuesta al riesgo: una vez evaluados los riesgos, la gerencia determina cómo responder a ellos. Las respuestas pueden ser las de evitar, reducir, compartir y aceptar el riesgo. Al considerar estas respuestas, la gerencia evalúa su efecto sobre la probabilidad de impacto el riesgo, así como el costo y beneficio de implementación de las respuestas al riesgo.
6. Actividades de control: son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las respuestas de la gerencia a los riesgos. Las actividades de control tienen lugar a través de la organización, a todos los niveles y en todas las funciones. Incluyen una diversidad de actividades como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones de funcionamiento operativo, seguridad de los activos y segregación de funciones.
7. Información y comunicación: la información pertinente se identifica, capta y comunica de forma y tiempo que permiten a las personas llevar a cabo sus responsabilidades. Todo el personal recibe un mensaje claro desde la alta dirección de que deben considerar seriamente las responsabilidades de gestión y cómo las actividades individuales se relacionan con el trabajo de los demás. Asimismo, debe haber una comunicación eficaz con terceros, tales como los clientes, proveedores, reguladores y accionistas.

8. Monitoreo: la Gestión de Riesgos Corporativos se supervisa, revisando la presencia y funcionamiento de sus componentes a lo largo del tiempo, lo que se lleva a cabo mediante actividades permanentes de supervisión, evaluaciones independientes o una combinación de ambas técnicas. El alcance y la frecuencia de las evaluaciones independientes dependerá fundamentalmente de la evaluación de riesgos y la eficacia de los procedimientos de supervisión permanente.

Cada uno de los elementos del control interno detallados podrá ser aplicado por el contador público y auditor, según su juicio profesional, enfocados a los riesgos en las transacciones de una empresa con partes relacionadas, en la fase de planificación especialmente para la evaluación preliminar de la estructura del control interno previo a la aplicación de los procedimientos de auditoría que se describen a continuación.

5.4 Procedimientos de auditoría para el examen de saldos y transacciones con partes relacionadas

Los procedimientos que la NIA No. 550, exige como obligatorios para el examen de saldos y transacciones con partes relacionadas, son:

1. Realizar una reunión inicial con la alta administración de la empresa para la determinación y/o identificación de las partes relacionadas.
2. Obtener un listado de transacciones con partes relacionadas
3. Revisar la integridad de la información
4. Considerar transacciones que parezcan inusuales
5. Examen de transacciones y saldos con partes relacionadas identificadas
6. Revisar las revelaciones sobre saldos de partes relacionadas
7. Obtener una carta de aseveraciones de la administración
8. Conclusión e informe

5.4.1 Reunión inicial con la alta administración de la empresa para la determinación y/o identificación de partes relacionadas

Antes de iniciar el trabajo de auditoría es muy importante que el auditor celebre realice una reunión inicial con la alta administración de la empresa para conocer los nombres de las empresas con las cuales se realizan transacciones importantes de compras y ventas, para luego, de acuerdo con lo indicado por la NIC No. 24 determinar si se pueden considerar partes relacionadas.

El funcionario de la administración más adecuado para realizar la reunión inicial es el gerente general, debido a que tiene la dirección de la empresa y la conoce en un 100%.

Entre los asuntos a tratar en la reunión inicial tenemos:

- Nombres de las empresas con las cuales se realizan transacciones importantes de compras y ventas,
- Existencia de algún funcionario que ejerza alguna influencia significativa en la toma de decisiones financieras sobre dichas empresas y
- Descripción de las transacciones que se realizan con las empresas.

5.4.2 Obtener un listado de transacciones con partes relacionadas

Después de haber identificado el nombre de las partes relacionadas es necesario obtener de la administración un listado de las transacciones con partes relacionadas durante el período auditado, con el objetivo de resumir el monto total de transacciones de compras, ventas, cobros y pagos entre partes relacionadas que se revelarán en el informe que se emita. También, con el listado de transacciones, el auditor podrá seleccionar las transacciones más significativas para su examen y revelarlas en su informe.

5.4.3 Revisar la integridad de la Información

Para obtener confianza sobre la integridad de la información proporcionada respecto a partes relacionadas el auditor debe de considerar el riesgo de auditoría en su examen y entrevistar al personal involucrado en el registro y control de transacciones con partes relacionadas.

- a. Riesgo de auditoría: es importante que el auditor considere el riesgo de auditoría antes de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría a los saldos y transacciones de partes relacionadas.

El riesgo de auditoría es definido como la posibilidad de que “el auditor exprese una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros estén expresados en forma errónea de importancia relativa.”(8:118)

Por lo anterior, existe un riesgo de auditoría con respecto a transacciones de partes relacionadas, el cual ocurre cuando el auditor establece que la información que se genera en torno, es confiable cuando en realidad contiene errores.

El riesgo de auditoría abarca tres componentes que afectan los saldos y las transacciones de partes relacionadas: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

- Riesgo inherente: “es la susceptibilidad de una aseveración errónea, que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con otras aseveraciones erróneas, suponiendo que no hubiera controles internos relacionados.”(22:47)

El riesgo inherente puede darse en que no se revelen en los estados financieros, todas las transacciones con partes relacionadas.

- Riesgo de control: se refiere a la probabilidad de que el control interno de la entidad “no prevenga o detecte y corrija oportunamente, una aseveración errónea, que pudiera ser de importancia relativa, en forma individual o en conjunto con otras aseveraciones erróneas.”(22:47)

El riesgo de control puede darse, en que la administración se salte los controles y que se registren compras y servicios no recibidos.

- Riesgo de detección: “es el riesgo de que los procedimientos del auditor no detecten una aseveración errónea, que pudiera ser de importancia relativa, individualmente o en conjunto con otras aseveraciones erróneas.”(22:238)

El riesgo de auditoría puede variar de acuerdo con las evaluaciones del auditor en el transcurso del trabajo. Un riesgo puede ser alto, medio o bajo y según sea el nivel de confianza en el control interno, el auditor ampliará o reducirá el número de procedimientos.

- b. Entrevistas: para obtener confianza sobre la integridad de la información de saldos y transacciones de partes relacionadas, el auditor debe entrevistar al personal involucrado en dichas transacciones y desarrollar flujogramas que describan los pasos necesarios para su registro y control, por aérea y/o departamento responsable.

Mediante la entrevista y la flujogramación de los procedimientos el auditor puede:

- Conocer cómo se llevan a cabo las diferentes actividades relacionadas con el registro y control de transacciones con partes relacionadas.

- Identificar las actividades de control establecidas por la administración, para el registro y revelación en los estados financieros de los saldos con partes relacionadas.

5.4.4 Considerar transacciones que parezcan inusuales

En el curso de la auditoría, el auditor debe estar alerta ante transacciones que a su juicio parezcan inusuales en las circunstancias y que puedan indicar la existencia de partes relacionadas previamente no identificadas; los ejemplos incluyen:

- a. Transacciones bajo condiciones comerciales anormales: transacciones que están relacionadas principalmente con los precios. Los registros contables que siguen a cualquier transferencia de recursos se basan normalmente en el precio acordado entre las partes relacionadas.

En el caso de operaciones entre partes independientes, el precio resulta de una negociación libre. Cuando se trata de partes relacionadas, puede haber flexibilidad en la fijación de los precios que no se presenta entre empresas independientes.

Según la licenciada de León Gonzales indica que “los efectos de fijar el precio de las transacciones entre partes relacionadas, se usa en la práctica una amplia variedad de métodos;

- Método del precio no controlado comparable: utilizado para determinar el precio para una transacción entre partes relacionadas, fijándose el precio por referencia al de artículos comparables vendidos en un mercado de parecidas características económicas, a un comprador que no vinculado con el vendedor.

Se utiliza frecuentemente en aquellos casos donde los bienes o servicios objeto de la operación relacionada, y las demás condiciones relacionadas, son similares a las que se dan en transacciones comerciales normales.

- Método precio de reventa: utilizado cuando los bienes son transferidos entre las partes relacionadas antes de su venta a terceros independientes. Para calcular el precio de transferencia al revendedor, se reduce del precio final de venta un margen, que representa la suma que el revendedor puede esperar cubrir sus costos y obtener más ganancia apropiada.
- Método margen sobre el costo: otra solución consiste en utilizar este método, en el cual el costo del proveedor se complementa con un margen apropiado para determinar el precio de transferencia. En este caso pueden encontrarse dificultades para determinar tanto el costo como el margen correspondiente. Entre las reglas prácticas que pueden ayudar a determinar el precio de transferencia, cabe citar la de intentar conseguir una rentabilidad, sobre las ventas o sobre el capital empleado, similares a las obtenidas por otras empresas del sector. ” (7:51)

En algunos casos, los precios de las operaciones relacionadas no se determinan utilizando ninguno de los métodos ya descritos. Algunas veces existen contratos con los precios ya negociados lo que permite al auditor realizar pruebas de cumplimiento sobre dichos acuerdos

- b. Transacciones que no son del giro normal: son las transacciones que carecen de razón lógica para que ocurran. Por ejemplo: una empresa panificadora puede no registrar ventas de maquinaria industrial ya que su giro de negocio principal no es ese.
- c. Transacciones en las que el fondo difiere de la forma: estas transacciones están relacionadas con el registro de transacciones que pretenden encubrir lo que en el fondo son. Por ejemplo: préstamos entre empresas relacionadas registrados como cuentas por cobrar, sin que los respalde un pagaré firmado entre partes.

- d. Transacciones inusuales: son las procesadas de manera inusual por el personal de la empresa. Por ejemplo, las que se registran fuera del horario de oficina, las que se realizan en días festivos o fines de semana.
- e. Alto volumen de transacciones importantes con clientes y proveedores: estas transacciones son fácilmente identificables en las cuentas de clientes y proveedores, pudiéndose solicitar a la administración la integración de los rubros y ordenarlos del monto mayor al menor, para identificar las más importantes, para luego indagar con la administración si deben ser reveladas en los estados financieros como partes relacionadas, para lo cual el auditor debe hacer uso de su juicio para determinar si la relación actual es únicamente por dependencia económica resultante de las mismas, porque a que en tal caso no sería necesaria su revelación.
- f. Transacciones por prestación de servicios inexistentes: el auditor para considerar que existen transacciones por prestación de servicios que nunca se realizaron, debe primero estar satisfecho en cuanto a si la administración tiene políticas y procedimientos para identificar, controlar y registrar transacciones con partes relacionadas, para que de acuerdo con su juicio profesional determine la confiabilidad del control interno en función de que pueda existir un riesgo inherente sobre la posibilidad de que existan transacciones ficticias.

5.4.5 Examen de transacciones y saldos con partes relacionadas identificadas

Después, de identificar las transacciones y saldos con partes relacionadas, el auditor debe obtener evidencia suficiente y competente mediante procedimientos que sean necesarios para determinar el efecto de dichas transacciones en los estados financieros. Estos procedimientos pueden incluir:

- a. Preparar una cédula sumaria de los saldos de cuentas con partes relacionadas al 31 de diciembre 200x: antes de iniciar con el examen de los saldos del caso, es importante preparar una cédula sumaria de los saldos en los estados financieros, con el objetivo de enfocar sus procedimientos de auditoría sobre dichos saldos. En dicha cédula podrá ir registrando todos los ajustes y/o reclasificaciones que detecte en su trabajo con el fin de dar una opinión profesional sobre la razonabilidad de los saldos.
- b. Obtener conciliaciones de partes relacionadas: generalmente las empresas prepararan conciliaciones de saldos con sus partes relacionadas, con el objetivo de controlar todas las transacciones que las partes relacionadas no hayan registrado, anotando las justificaciones correspondientes.
- c. Confirmar los saldos con partes relacionadas: esté procedimiento es muy importante debido a que mediante su aplicación el auditor obtiene satisfacción sobre los saldos de partes relacionadas. La carta de confirmación es firmada por el Gerente General y va dirigida a la parte relacionada con la información que el auditor requiera que le confirmen.
- d. Obtener copias de acuerdos o contratos especiales de partes relacionadas: El auditor deberá solicitar a la alta administración copias de los contratos y preparar un resumen identificando los precios venta de productos y prestación de servicios, para luego probar que se estén cumpliendo.
- e. Examinar las transacciones con partes relacionadas: cuando las transacciones sean masivas es conveniente aplicar el muestreo a una selección al azar de las transacciones para probarlas mediante pruebas de atributos, lo que permitirá el auditor obtener satisfacción sobre todas las transacciones.
- f. Obtener un análisis de la antigüedad de los saldos de partes relacionadas: el auditor debe poner especial atención a los saldos que se encuentren a más de

90 días y, si son significativos, obtener los comentarios de la administración acerca de su cobrabilidad y revisar si los estados financieros reflejan una estimación de cuentas incobrables y si no recomendar el ajuste.

- g. Verificar la correcta valuación de las cuentas en moneda extranjera, de partes relacionadas: en el caso de saldos de partes relacionadas en moneda extranjera el auditor debe verificar que los saldos hayan sido convertidos en quetzales al tipo de cambio según publicaciones del Banco de Guatemala.
- h. Examen de pasivos no registrados de partes relacionadas: el auditor debe asegurarse que todas las obligaciones con partes relacionadas fueron registradas en los estados financieros al cierre del ejercicio. Ello se hace mediante el examen de cheques emitidos después del cierre del ejercicio y revisión de la fecha de las facturas. Por las facturas fechadas antes del cierre del ejercicio el auditor debe asegurarse que hayan sido registradas, proponiendo un ajuste por las que no.

5.4.6 Revisar las revelaciones sobre saldos de partes relacionadas

En este punto el auditor debe determinar si ha obtenido evidencia suficiente y competente para la adecuada revelación de las transacciones entre partes relacionadas en los estados financieros. Dichas revelaciones deben incluir lo siguiente:

- a. Naturaleza de la transacción: el auditor debe de verificar que los saldos en los estados financieros estén de acuerdo con su naturaleza. Las cuentas de activo no deben existir cuentas negativas al igual que en los pasivos. En tal caso se deben de hacerse las reclasificaciones que correspondan.

- b. Descripción de la transacción: el auditor debe entender el origen de las transacciones siendo necesaria una breve descripción de las transacciones más importantes en su informe.
- c. Importe de las transacciones: el auditor debe revelar el monto total de las transacciones de compras y ventas, las cuales proporciona la alta administración de la empresa auditada.
- d. Monto total de los saldos de partes relacionadas: el auditor debe validar la información obtenida en las indagaciones realizadas con la administración, en cuanto a que si se revelan todos los saldos de partes relacionadas en los estados financieros.

5.4.7 Obtener una carta de aseveraciones de la administración

Luego de su examen, el auditor debe obtener una carta de la administración respecto a la integridad de la información proporcionada. La carta debe ser firmada por el Gerente General, e indicar que todos los saldos de partes relacionadas fueron revelados en los estados financieros y que la información para su validación fue puesta a disposición.

5.4.8 Conclusión e informe

Al finalizar el examen de las transacciones y saldos de partes relacionadas, el auditor debe presentar un informe que contenga las deficiencias, errores o irregularidades que hubiere detectado durante la auditoría, con una cuantificación del costo de la misma y sus respectivas recomendaciones. El borrador del informe debe ser comentado con las personas interesadas, con el objetivo de obtener sus puntos de vista. La discusión del informe permite al auditor:

- Asegurarse que se trate de problemas cuya solución sea factible, en las circunstancias actuales o en un futuro inmediato.

- Cuantificar o estimar el impacto que tienen los problemas en la operación y resultados de la entidad.
- Relacionar los problemas identificados con los establecidos en otras áreas.
- Establecer el costo-beneficio de las recomendaciones a sugerir.
- Presentar las deficiencias y sus recomendaciones según su prioridad

Después de la discusión del borrador del informe con los interesados, el auditor presentará en forma escrita el resultado final de la evaluación del control interno, como evidencia del trabajo desarrollado.

El informe de auditoría debe contener una descripción breve del trabajo realizado, el período que se revisó, la identificación y cuantificación de las debilidades, así como describir, las deficiencias en los procedimientos de control, las justificaciones o comentarios del personal involucrado y por último las recomendaciones sugeridas.

Finalmente, el auditor puede dar su opinión en dos clases de informes:

- a. Informe sobre los estados financieros: en el cuál “expresa su opinión sobre si los estados financieros están presentados razonablemente.” (22:519) En este tipo de opinión, los saldos y transacciones de partes relacionadas están comprendidos en el examen de otros rubros de los estados financieros, junto con una descripción de los procedimientos y técnicas aplicados de auditoría y si dan seguridad razonable sobre dichas cuentas.
- b. Informe sobre un componente de los estados financieros: según la importancia relativa de un rubro de los estados financieros es común que se solicite al auditor que emita una opinión sobre la razonabilidad del rubro de partes

relacionadas, en el sentido de sí los rubros de partes relacionadas están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, al 31 de diciembre de 200x. de acuerdo con la Normas Internacionales de Información Financiera.

CAPÍTULO VI

CASO PRÁCTICO

APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DISEÑADOS, PARA OBTENER EVIDENCIA APROPIADA DE LA IDENTIFICACIÓN Y REVELACIÓN POR LA ADMINISTRACIÓN DE PARTES RELACIONADAS Y EL EFECTO DE LAS TRANSACCIONES DE IMPORTANCIA RELATIVA DE UNA EMPRESA PANIFICADORA

6.1 Generalidades

Panito, S. A., ha solicitado los servicios profesionales de la Firma Carrillo & Asociados CPA, que presta servicios de asesoría, contabilidad, auditoría de estados financieros y cualquier servicio profesional de la rama de la contaduría pública y auditoría, para que efectuó un informe de conformidad con las NIA's, sobre las cuentas por cobrar y por pagar con partes relacionadas, derivado de su importancia relativa en los estados financieros al 31 de diciembre de 2008, (ver anexo No. 1.1).

Para obtener un conocimiento del negocio, se realizó una visita preliminar en la que se observó, comprendió y entendió en forma general el conocimiento del cliente. Dicho conocimiento se obtuvo por medio de entrevistas, reuniones con personal clave de la administración, de fuentes externas e internas, indagaciones y observaciones realizadas dentro de las instalaciones del cliente; este proceso fue realizado para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, los riesgos posibles que pudiera contener la información financiera y de esta manera mitigar dichos riesgos y enfocar las pruebas de auditoría sobre las áreas de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas.

La visita preliminar incluyó:

1. Reunión inicial con al alta administración para la determinación y/o identificación de las partes relacionadas,
3. Evaluación sobre si se deberían de considerar como partes relacionadas las identificadas,
4. Indagaciones con la alta administración sobre de las transacciones que se realizan con las partes relacionadas identificadas,
4. Resumen de las transacciones con partes relacionadas durante el período y
5. Evaluación de la efectividad del control interno contable para identificar y registrar las transacciones con partes relacionadas.

Para efectos del caso práctico, se aplicaron procedimientos específicos para validar las aseveraciones relacionadas con la existencia, ocurrencia, valuación, derechos, obligaciones, presentación y revelación de los saldos y transacciones con partes relacionadas de la empresa.

A continuación, se resumen los documentos que respaldan la revisión especial de las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas de la empresa:

Papel de Trabajo	Responsable /Fecha	Referencia	Pagina
6.2 Propuesta de servicios profesionales	WC / 03-12-08		88
6.3 Obtener información para el trabajo a realizar	EP / 05-12-08	PT - A	94
6.4 Carta compromiso con el cliente	EP / 12-12-08		99
6.5 Planificación del trabajo			102
6.5.1 Conocimiento del negocio	EP / 15-12-08	PT - B	102
6.5.2 Evaluación de la estructura del control interno	EP / 15-12-08	PT - B	124
6.5.3 Evaluación de riesgos	EP / 15-12-08	PT - B	143
6.5.4 Determinación y/o identificación de partes relacionadas	EP/ 16-12-08	PT - C	146
6.6 Papeles de trabajo			162
6.6.1 Probar la existencia, ocurrencia, valuación, derechos, obligaciones, presentación y revelación de transacciones y saldos con partes relacionadas identificadas	EP/ 14-01-09	PT - D	164
6.7 Comunicación de resultados			201
6.7.1 Carta de aseveraciones			201
6.7.2 Informe especial de auditoría			205
6.7.3 Carta a la gerencia			211

6.2 Propuesta de servicios profesionales

Carrillo & Asociados CPA, S. C.

Propuesta para el trabajo de auditoría externa sobre los rubros de las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas, al 31 de diciembre de 2008.

Estrictamente Confidencial:
Prohibida su reproducción, envío o copia a personas ajenas a Panito, S. A.

Guatemala, 03 de diciembre de 2008

110-12/08

Licenciado

Mario Guerra

Gerente General

Panito, S. A.

Presente

Estimado Licenciado Guerra:

Nos referimos a su solicitud de servicios profesionales de fecha 24 de noviembre de 2008, para informar sobre los rubros de cuentas por cobrar y por pagar con partes relacionadas, por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008. Al respecto, presentamos a su consideración nuestra propuesta.

i) Alcance de los servicios y desarrollo del trabajo

Nuestros servicios referidos al 31 de diciembre de 2008 consistirían en:

1. Expresar nuestra opinión profesional sobre la razonabilidad de los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas.
2. Informar sobre nuestras observaciones y recomendaciones sobre el control interno y los procedimientos financiero-contables resultantes de nuestra revisión.

Nuestra revisión se efectuará de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría las cuales consideran nuestro entendimiento de la estructura de control interno, incluyendo el ambiente de control, el sistema de contabilidad y los procedimientos de control establecidos por la administración. Basados en

esta consideración nosotros diseñamos nuestra auditoría para proveer una seguridad razonable para detectar errores e irregularidades que son importantes en las transacciones con partes relacionadas.

Un trabajo de auditoría externa sobre los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas, incluye el diseño de procedimientos específicos para; identificación de partes relacionadas (planificación), probar los saldos y transacciones con partes relacionadas identificadas (ejecución), y comunicación de los resultados (conclusión).

El objetivo de nuestro trabajo es determinar la razonabilidad de los saldos y transacciones durante el período 2008 y expresar nuestra opinión sobre la razonabilidad de dichos saldos, al 31 de diciembre de 2008.

Se realizará una visita preliminar los días 15 y 16 de diciembre de 2008. Y nuestra visita final será en la semana del 12 al 16 de enero de 2009.

ii) Informes

Como resultado del examen se presentará el siguiente informe:

- a. Opinión sobre la razonabilidad de los rubros de las cuentas por cobrar y por pagar con partes relacionadas, al 31 de diciembre de 2008, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.
- b. Carta de control interno sobre deficiencias observadas, en caso de ser necesario.

iii) La firma

Carrillo & Asociados, CPA es una organización profesional, orientada a prestar a nivel internacional, servicios de auditoría, asesoramiento y planeación fiscal, consultoría administrativa y financiera y consultoría en procesamiento electrónico de datos. La firma la integran los siguientes profesionales que han

ejercido por más de 25 años: Licda. Claudia Noriega – Presidente, Lic. Sergio Polanco – Director, Lic. William Carrillo, Lic. Luis Pedro Salguero -Asociados, el personal es de 100 profesionales.

Servimos a grandes compañías multinacionales y nacionales, al igual que a las instituciones públicas, organizaciones sin fines de lucro y a decenas de miles de negocios pequeños de rápido crecimiento. Permanentemente se incorporan experiencias y avances tecnológicos, los que nos permite ofrecer a los clientes un servicio actualizado.

Somos una organización comprometida con su profesión. Nuestra experiencia acumulada, es producto del trabajo constante y dedicado de todos y cada uno de los que conforman las diferentes áreas de la firma para ofrecer la más alta calidad. Por lo que nuestros valores fundamentales se basan en la calidad para dar a ustedes el mejor servicio con un valor agregado, y así mantener una larga relación de negocios.

Nuestro enfoque hace énfasis en el servicio que podríamos proporcionarles a su organización, dada nuestra filosofía de trabajo de proporcionar un servicio integrado que incluya además de la auditoría, otros servicios profesionales afines.

Somos una organización dedicada a la excelencia en proveer servicios profesionales y asesoría. Estamos enfocados en el servicio al cliente a través de una estrategia global ejecutada localmente. Con acceso al profundo capital intelectual de 100 personas en el país, prestamos servicios en cuatro áreas profesionales: auditoría, impuestos, consultoría y asesoría financiera.

El enfoque de nuestra firma es el más moderno sistema de auditoría a nivel mundial y se basa en la identificación de los riesgos específicos de la auditoría y de los negocios, a fin de aplicar procedimientos definidos con precisión, que se concentren en dichos riesgos.

iv) Compromiso de las partes

Nos comprometemos a:

- a. Emplear personal capacitado, como se indica en la presente propuesta.
- b. Mantener informada a la Gerencia sobre el progreso de nuestro examen.
- c. Ajustarnos al alcance del trabajo indicado y cumplir con los objetivos, procedimientos e informes señalados en la presente propuesta.

v) Honorarios

Nuestros honorarios tienen como base un nivel desde el cual podemos ofrecerles un equipo con experiencia en su negocio y nos capacita para proporcionarles una asesoría amplia y recomendaciones directas derivadas de nuestra auditoría. Los siguientes puntos fueron tomados en consideración al preparar nuestra propuesta:

- Nuestra experiencia en instituciones de la misma industria.
- Calidad y alcance de los controles y los estados financieros que fueron proporcionados.

Nuestros honorarios se calculan conforme el tiempo y categoría del personal asignado a cada trabajo, que varían según sea la experiencia y capacidad del personal y son como sigue:

Honorarios por la auditoría
externa sobre los rubros de
cuentas por cobrar y pagar con
partes relacionadas, al 31 de
diciembre de 2008: (IVA
Incluido)

Q. 16,800

Forma de Pago:

50% a la aceptación de nuestra propuesta

50% con la aceptación de nuestro informe

* * * * *

Agradece esta oportunidad de presentarles nuestra propuesta profesional y esperamos iniciar nuestro trabajo al recibir sus instrucciones.

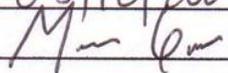
Atentamente,

**Carrillo &
Asociados, CPA**



Lic. William Florentín Carrillo Polanco
Socio



Aprobado por la Empresa	
Nombre:	Mario Guerra
Cargo:	Gerente General
Fecha:	03/12/2008
Firma:	

Cliente: Panito, S. A.
 Términos de contratación para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 05-12-08 Fecha: 06-12-08

PT-A

6.3 Obtener Información para el trabajo a realizar

NOMBRE DEL CLIENTE: PANITO, S. A.

TIPO DE TRABAJO: Revisión de las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas.

1. ACTUALIZACIÓN DEL NEGOCIO

- a. ¿Cómo se ha desempeñado el negocio durante el año? ¿Cuánto se espera que sea el total de ingresos (o utilidad antes de impuestos) en el año? ¿Cuáles fueron las influencias principales de ese desempeño?

Respuesta:

Para el trabajo asignado no es aplicable la información, por la clase de revisión (rubro de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas).

- b. ¿Cuál es la relación actual con los bancos y cómo se espera que cambien las necesidades de efectivo en los próximos 12 meses?

Respuesta:

Restricciones de efectivo en los bancos no hay, de acuerdo al flujo de caja se harán pagos a partes relacionadas.

- c. ¿Cuáles son los pronósticos que se tienen sobre el efectivo? (Nota: los directores necesitarán proporcionar evidencia para soportar el supuesto de negocio en marcha).

Respuesta:

Para el trabajo asignado no es aplicable la información, por la clase de revisión (rubro de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas).

- d. ¿Existen algunos asuntos que requerirán la utilización del trabajo de un experto (por ejemplo, valuación profesional, conteos de inventarios, etc.)?

Cliente: Panito, S. A.
Términos de contratación para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 05-12-08 Fecha: 06-12-08

PT-A

Respuesta:

No será necesario por la clase de revisión (rubro de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas).

- e. ¿Han habido, o se esperan cambios en las actividades de negocios, sistemas, personal, clientes o proveedores y/o relaciones comerciales con partes relacionadas?

Respuesta:

La empresa tiene una visión de crecer cada año en un 10%, se esperan aperturas de nuevos mercados, lanzamientos de nuevas líneas de productos, negociaciones con nuevos clientes, proveedores y por ende crecimiento de las transacciones con sus partes relacionadas.

2. PROPIEDAD, ESTRUCTURA Y PERSONAL CLAVE

- a. ¿Ha sido cambiada la estructura de propiedad durante el año? ¿Cuáles son las preocupaciones principales del negocio y las influencias principales en el desempeño futuro?

Respuesta:

No hubo cambios estructurales durante el período; la preocupación se debe que no se cuenta con un ambiente de control adecuado, para mitigar los riesgos de la ocurrencia, integridad, exactitud, corte y clasificación, de las transacciones y hechos relacionados con partes relacionadas.

- b. ¿Han habido cambios en el grado de participación de cada uno de los propietarios en el negocio? ¿Qué transacciones de negocios ha tenido el negocio con los propietarios?

Respuesta

No ha habido cambios.

3. AMBIENTE DE CONTROL

- a. ¿Cuáles son los controles principales que se ejecutan para minimizar las pérdidas en el negocio? ¿Cómo se asegura la integridad de los ingresos y

Cliente: Panito, S. A.
 Términos de contratación para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 05-12-08 Fecha: 06-12-08

PT-A

la validez de los gastos de partes relacionadas? ¿Cómo se sabe que no se están sufriendo pérdidas en el negocio por la falta de segregación de funciones, particularmente en el área contable? ¿Cómo se asegura la correcta identificación y revelación de las transacciones en los estados financieros y la validez de los saldos de cuentas por cobrar y pagar de partes relacionadas?

Respuesta:

Como es una revisión especial del rubro de cuentas por cobrar y pagar de partes relacionadas, respecto a la cual expresaremos una opinión sobre su razonabilidad, es nuestra responsabilidad obtener dicha información.

- b. ¿Existe algún, área de control en específico que deba revisarse?

Respuesta:

Si, cómo es un compromiso especial sobre un componente de los Estados Financieros, se validarán los procedimientos que actualmente tiene implementados la administración para el registro y control de las transacciones de partes relacionadas.

- c. ¿Se está consciente sobre algún hecho durante el período que involucre conductas deshonestas o fraudulentas?

Respuesta:

Según comentario del gerente general no existe este tipo de actitudes, ya que se tiene un código de conducta implementado desde años anteriores, que es de carácter obligatorio para todos los empleados.

4. INFORMES Y OTROS SERVICIOS

- a. ¿Cómo debemos reportar? ¿Existe algo que deba ser mencionado en la carta de observaciones?

Respuesta:

Informar sobre la razonabilidad de las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas de la empresa.

Adicionalmente, informar sobre todos las deficiencias de control interno relacionadas al rubro sujeto a revisión.

Cliente: Panito, S. A.
Términos de contratación para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 05-12-08 Fecha: 06-12-08

PT-A

- b. Revisar las necesidades de la entidad y discutir si podemos proporcionar servicios adicionales.

Respuesta:

Se dieron a conocer todos los servicios que la firma proporciona lo cual será informado a la Junta Directiva.

5. ASPECTOS FISCALES

- a. ¿Existen alguna transacción que necesite comprometerse para mitigar pasivos fiscales, cristalizar pérdidas o acelerar subsidios? ¿Ha habido algún cambio en las circunstancias que puedan tener implicaciones fiscales?

Respuesta:

Según comentario del Gerente General no existe este tipo de actitudes en la empresa.

- b. Considerar si hay transacciones sujetas a reglas e implicaciones fiscales específicas. Revisar las implicaciones (multas, recargos, intereses, etc.). Considerar:
- préstamos y cuentas en descubierto actuales de los accionistas, directores o ejecutivos
 - pagos de impuestos
 - impuestos sobre las transacciones con partes relacionadas
 - impuestos sobre ventas y servicios entre partes relacionadas

Respuesta:

La empresa cuenta con otro despacho que presta los servicios de asesoría fiscal y revisiones trimestrales de impuestos y todos los riesgos son mitigados oportunamente.

6. HONORARIOS

- a. Cotejar los honorarios y el calendario de pagos.

Respuesta:

Los honorarios se establecen de acuerdo con un presupuesto de 200 horas a Q. 75 por hora para un total sin impuesto de Q. 15,000.00.

Cliente: Panito, S. A.
Términos de contratación para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 05-12-08 Fecha: 06-12-08

PT-A

7. TIEMPO Y RESPONSABILIDAD

- a. Cotejar la información requerida para las cuentas al cierre y las fechas cuando esta información debe estar disponible.

Respuesta:

Nuestro informe debe ser presentado a más tardar el día 20 de enero de 2009.

8. OTROS

- a. Asuntos adicionales que se deben considerar.

Respuesta

Emitir una carta de control interno sobre deficiencias observadas, en caso sea necesario.

6.4 Carta compromiso con el cliente

Guatemala, 12 de diciembre de 2008.

Señores
Panito, S. A.
4ª. Calle 20-00, zona 4
Guatemala, Guatemala
Presente

Estimados Señores,

La presente carta confirma nuestro entendimiento de los términos y objetivos de nuestro trabajo y la naturaleza y limitación de los servicios que proporcionaremos. Nuestro trabajo será conducido de acuerdo con la Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), aplicables a los saldos y transacciones con partes relacionadas.

Nuestra auditoría va a incluir entre otros, los siguientes procedimientos:

1. Evaluación de la estructura de control interno y procedimientos contables

Previo a la aplicación de cualquier prueba de auditoría obtendremos un entendimiento de control interno existente, dirigiendo nuestra atención a los procedimientos de contabilidad implementados, para identificar y contabilizar adecuadamente los saldos y transacciones con partes relacionadas.

En esta primera fase trataremos de identificar las transacciones principales que tiene la empresa con sus partes relacionadas, realizando un resumen de las actividades económicas que a diario se realizan, con el propósito de obtener una visión clara de la fortaleza de los controles internos, lo que nos permitirá diseñar y aplicar las pruebas de auditoría con más eficiencia.

2. Desarrollo de nuestro trabajo

Realizaremos una visita preliminar los días 15 y 16 de diciembre de 2008 y nuestra visita final será del 12 al 16 de enero de 2009, con el objeto de:

- a. Verificar si las transacciones y hechos registrados con partes relacionadas han ocurrido y corresponden a la empresa.
- b. Verificar si durante el período se registraron todas las transacciones y eventos con partes relacionadas que debieran haberse registrado.
- c. Verificar si las transacciones han sido registradas en el ejercicio contable.
- d. Verificar si las transacciones se han registrado en las cuentas apropiadas.

Entre los procedimientos que realizaremos para validar los saldos y transacciones de las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas podemos mencionar:

- a. Etapa de planificación: determinaremos e identificaremos, las partes relacionadas existentes.
- b. Etapa de ejecución: probaremos la existencia, ocurrencia, valuación, presentación y revelación de los saldos y transacciones con partes relacionadas identificadas.
- c. Etapa de finalización: comunicaremos los resultados de nuestra revisión, Véase a continuación inciso número 3.

3. Resultado de nuestro trabajo

Los informes derivados de nuestra auditoría serán:

- a. Opinión sobre la razonabilidad de los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas al 31 de diciembre de 2008.
- b. Carta de control interno, en caso de ser necesario.

4. Valor de nuestros servicios

El valor de nuestros servicio es de Q16,800.00 (Incluyendo el IVA), que hemos estimado en función del tiempo a ser utilizado y a la categoría del personal al ser asignada a este trabajo.

5. Coordinación del trabajo

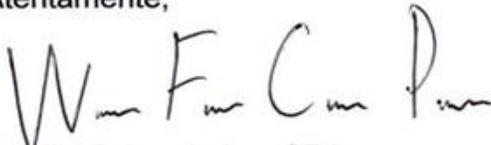
En vista de la naturaleza del trabajo, le solicitamos designar a un ejecutivo de la empresa para que nos brinde apoyo administrativo en la recopilación de información, quién a su vez será el enlace entre ambas partes.

De nuestra parte, el suscrito será el socio responsable del trabajo, con la asistencia del personal profesional de nuestra firma.

Agradeciendo de antemano la atención prestada a la presente, mucho le agradeceremos completar la información solicitada al pie, para documentar adecuadamente el entendimiento del trabajo entre su empresa y nuestra firma y remitirnosla lo antes posible, pues según nuestra programación iniciaremos nuestro trabajo en sus oficinas a partir del próximo día 15 de diciembre de 2008.

Sin más por el momento, quedamos a su disposición para cualquier aclaración que considere necesaria.

Atentamente,



Carrillo & Asociados, CPA

Lic. William Florentín Carrillo Polanco

Socio

APROBACIÓN:

Nombre: Mano Guerra

Puesto: Gerente General

Firma: M. Guerra

Fecha: 12/12/2008



Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

6.5 Planificación del trabajo

6.5.1 Conocimiento del negocio

Acerca de la entidad

- ¿Es una entidad en suspenso o sin operaciones? No
- ¿Es la entidad una empresa manejada por el dueño? No
- ¿Es la entidad una empresa tenedora o controladora? No
- ¿Es una entidad privada sin acciones de participación o deuda pública? No
- ¿Es la entidad alguna de las siguientes: No

Una pequeña entidad financiera no compleja que opera en un sector no regulado?; o una entidad en operación dedicada a la manufactura y/o venta de bienes y/o servicios (es decir, no es una entidad financiera regulada, tal como un banco, intermediario financiero, corredor de seguros o cualquier otra entidad que opere en la industria aseguradora)?

¿Es una entidad poco complicada? Considerar la complejidad del tamaño, estructura, requerimientos de reportes, sector de la industria y requerimientos especiales sobre tratamiento contable, tales como inmobiliarias, construcción y/o instrumentos derivados.

Nuestros servicios

- ¿Proporcionaremos un informe especial sobre la razonabilidad de las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas? Si

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

¿Proporcionaremos un informe de control interno, en caso de ser necesario? Si

Acerca del compromiso

¿Anticipamos que nuestra evaluación del riesgo será "Normal" en lugar de "Mayor que lo Normal" o "Mucho Mayor que lo Normal"? Si

¿Representa este compromiso una auditoría muy pequeña? Si

¿Es el uso de las computadoras por parte de la entidad clasificado como "menor" y no "significativo" o "dominante"? Si

¿Es nuestra estrategia de auditoría completamente sustantiva, en vez de confiar en controles? No

¿Evaluaremos el control interno existente para depositar confianza en función del registro de saldos y transacciones de partes relacionadas? Si

¿No se realizará ninguna prueba sustantiva a fechas intermedias y, por lo tanto no se requieren procedimientos de conexión? No

¿Diseñaremos procedimientos de auditoría, para la identificación de partes relacionada existentes? Si

¿Diseñaremos procedimientos de auditoría, para probar saldos y transacciones con partes relacionadas identificadas? Si

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

¿Diseñaremos procedimientos de auditoría, para probar la existencia, Si
 ocurrencia, valuación, derechos, obligaciones, presentación y revelación
 de las cuentas por cobrar y pagar de partes relacionadas?

Conclusión:

La empresa es una entidad no muy compleja en sus operaciones,
 adicionalmente se nos contrató para realizar una revisión especial de auditoría
 externa al rubro de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas.

Comprender la entidad y su ambiente:

Al comprender a la entidad y su ambiente, consideramos lo siguiente:

OPERACIÓN DEL NEGOCIO

Panito, S. A. (La "empresa") fue constituida en 10 de junio de 1990,
 bajo las leyes mercantiles del país como una sociedad anónima y fue
 autorizada para operar por tiempo indefinido. Su actividad principal es
 la fabricación, distribución y venta de pan, galletas, pasteles, dulces,
 chocolates, tortillas y alimentos procesados, en el territorio nacional e
 internacional. La empresa está domiciliada en:

Oficinas administrativas:

4ª. calle 20-00, Zona 4

Ciudad de Guatemala

Centroamérica

Planta productiva:

Km. 15 Carretera al Pacífico

Amatitlán,

Guatemala, Centroamérica

Durante el período terminado el 31 de diciembre de 2008, el número
 promedio de empleados fue de 375.

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

PROPIETARIOS Y ADMINISTRACIÓN

Las acciones están registradas como ordinarias y se distribuyen en 20% para el Señor José Polanco Aquino, 35% para el señor Pedro José Ayala Cardona y el 45% del Señor Omar Mayen.

Los estados financieros se presentan en forma individual debido a que es una entidad totalmente desposeída.

COMITÉS ESPECIALES

La empresa no cuenta con un comité o departamento de Auditoría Interna.

PARTES RELACIONADAS

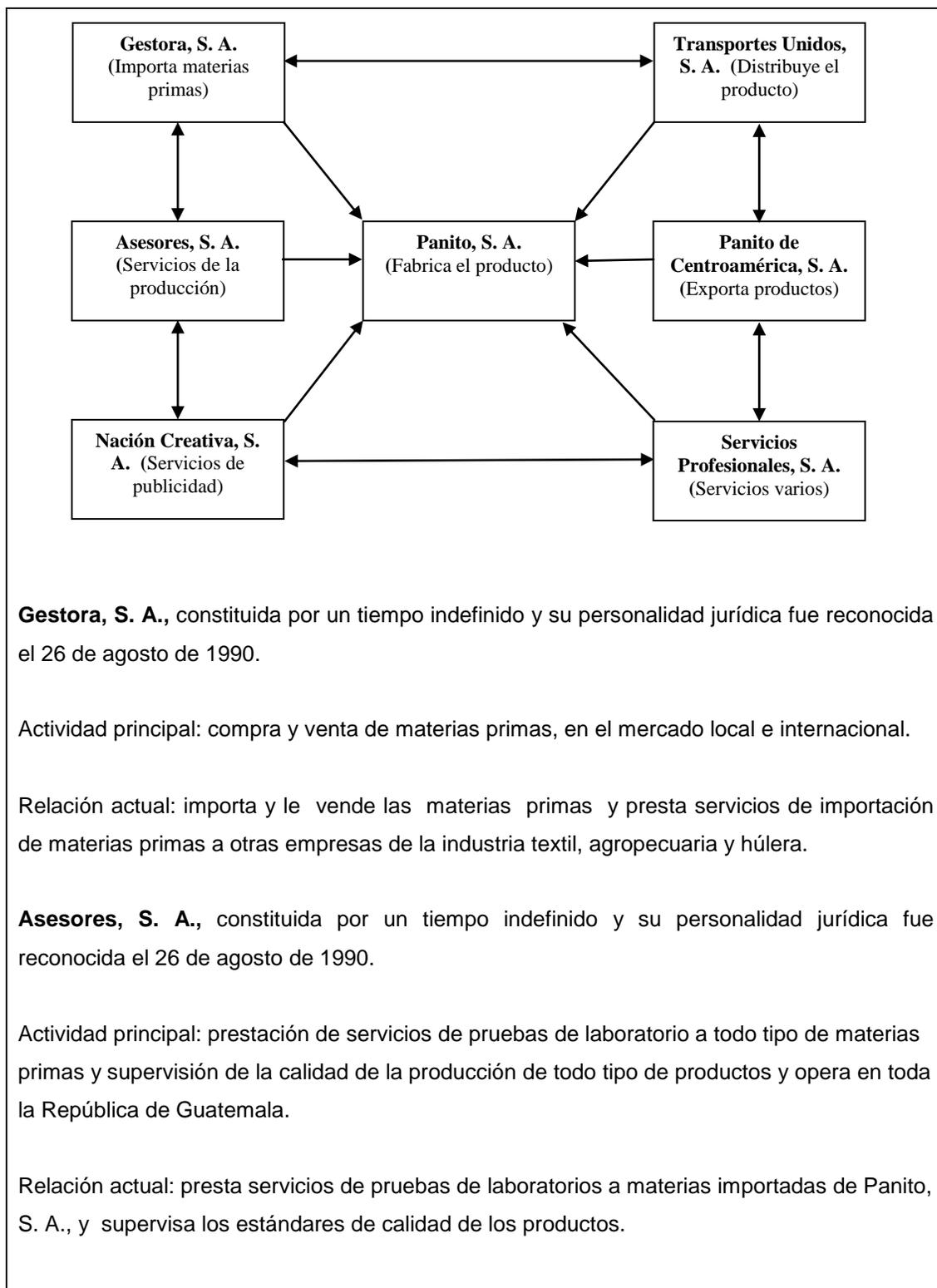
Existen empresas que tienen relación directa entre si, ya que los accionistas, para aprovechar el mercado local e internacional en mejor forma, en la producción, fabricación, distribución y venta de los productos de la empresa e incrementar el nivel de competencia; decidieron crear otras empresas con el objetivo de prestación y transferencias de bienes y servicios. Además, ello facilitará la transferencia de información financiera entre empresas, lo cual le permita mantener un conocimiento actualizado sobre las diversas actividades de cada una y un alto nivel de rendimiento operacional.

Las empresas del grupo son:

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B



Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Nación Creativa, S. A., constituida por un tiempo indefinido y su personalidad jurídica fue reconocida el 26 de agosto de 1990.

Actividad principal: por cuenta propia o por cuenta de otras personas o entidades lleva, toda clase de publicidad por cualquier medio.

Relación actual: presta servicios de publicidad principalmente a los productos que produce Panito, S. A., a través de promociones, anuncios en radio y televisión. También presta servicios a las de más empresas y a terceros.

Transportes Unidos, S. A., constituida por un tiempo indefinido y su personalidad jurídica fue reconocida el 26 de agosto de 1990.

Actividad principal: distribución y comercialización de productos alimenticios, especialmente el pan y sus derivados, así como arrendamiento operativo de vehículos de carga pesada y liviana.

Relación actual: distribución de productos de Panito, S. A. en el mercado guatemalteco y de Centroamérica, así como también transportación de productos de terceros.

Panito de Centroamérica, S. A., fue constituida por un tiempo indefinido y su personalidad jurídica fue reconocida el 26 de agosto de 1990.

Actividad principal: distribución y venta de pan, galletas, pasteles, dulces, chocolates, tortillas y alimentos procesados, en toda la república. Sin embargo, desde el inicio de sus operaciones exporta sus productos a Centroamérica.

Relación actual: compra productos a Panito, S. A. y los distribuye a Centroamérica.

Servicios Profesionales, S. A., fue constituida por un tiempo indefinido y su personalidad jurídica fue reconocida el 26 de agosto de 1990.

Actividad principal: servicios de mantenimiento, vigilancia, y pagos de planillas de sueldos y salarios.

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Relación actual: da mantenimiento a máquinas industriales, servicios de limpieza a la fábrica, a las agencias de distribución y a las oficinas de las otras empresas, así mismo, se encarga del pago de planillas de sueldos y salarios de Panito, S. A., de las empresas del grupo y terceros, también presta los servicios de seguridad a cada empresa y a terceros.

INVERSIONES

La empresa no posee inversiones con sus partes relacionadas.

FINANCIAMIENTO Y OTRAS CONSIDERACIONES

No existe deuda con entidades financieras o no financieras.

Además del intercambio de bienes y servicios, según comentarios de la administración existen operaciones de financiamiento entre partes relacionadas y los montos, tasas de interés y formas de pago son aprobados mediante acta del Consejo de Administración.

OBJETIVOS Y ESTRATEGIAS

Su objetivo principal es consolidarse en el mercado local e internacional, como el primer productor de gran variedad de pan, galletas, pasteles, dulces, chocolates, tortillas y alimentos procesados, mediante un programa integrado de producción, empaque, transporte y mercadeo. Actualmente la planta de producción se encuentra en ampliación, por lo que la administración considera que sería la planta de distribución más grande del país.

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

MEDIDAS DE DESEMPEÑO Y PLAN DE COMPENSACIONES

Es considerada la No. 1 como productora de productos derivados de la harina de trigo, lo cual se mantiene con un plan adecuado de mercadeo, excelentes controles de calidad y de excelencia en el servicio que presta la entidad.

COMPRENDER EL AMBIENTE DE LA ENTIDAD

ASUNTOS Y TENDENCIAS DE LA INDUSTRIA

Competidores

La empresa compite en la elaboración y distribución de pan de caja y pan dulce. En cuanto a pasteles y galletas, la administración estima que ocupa el 20% del mercado nacional, siendo Gama su principal competencia.

Por lo que respecta a confitería, el mercado está muy fragmentado y se estima que la línea Ricolino cuenta aproximadamente un 30% del mercado total, ya que existen una gran diversidad de productos en este mercado, originada principalmente por la variedad de productos. En este caso Lido es su principal competidor, el cual ocupa aproximadamente un 40% del mercado total.

En lo que corresponde a pan de rodaja cuenta con el 50% de mercado, ya que abastece supermercados del país y gasolineras. Sus principales competidores incluyen pan Europa.

De entorno

Este riesgo básicamente es bajo ya que no hay restricciones de carácter ambiental. Sin embargo, la empresa se ha cuidado de cumplir con los requerimientos ambientales que rigen en Guatemala donde se encuentra la

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

planta productora, haciendo inversiones en todo lo relacionado con sistemas anticontaminantes, así como el tratamiento de aguas residuales y así evitar, el posible paro o multas de la fábrica por no cumplir con las disposiciones gubernamentales.

Canal de distribución

La distribución es uno de los aspectos que más cuida la empresa, debido a la política de calidad que se tiene sobre la frescura de los productos. Debido a esto la distribución debe hacerse de manera eficaz y oportuna, abarcando algunos departamentos del territorio nacional. Para ello la empresa tiene una adecuada planeación sobre la distribución de los productos.

Desarrollo del producto

Los productos ofrecidos por la empresa son de alta calidad y tienen una gran aceptación por los clientes y no se tienen establecidos precios según la zona geográfica, siendo sus precios accesibles para la mayoría de los consumidores.

Salud y seguridad

La empresa puede enfrentar problemas de seguridad y salud, ya que al manejar maquinaria de producción, existe el riesgo de algún accidente por fallas en la operación de la maquinaria. El riesgo se reduce, ya que la empresa cuenta con programas de capacitación para los operarios, con la finalidad de evitar cualquier accidente y se da constante mantenimiento al equipo.

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

AMBIENTE DEL NEGOCIO GENERAL

Durante el presente año la entidad no ha adquirido deuda con entidades financieras, por lo que no se ve afectada por la fluctuación de las tasas de interés; adicionalmente, en el país la entidad ha mantenido estabilidad en cuanto su situación financiera.

AMBIENTE REGULATORIO

El 1 de julio de 2004, entraron en vigencia las reformas aprobadas por el Congreso de la República mediante los Decretos 18-04 para el impuesto sobre la renta y 19-04 para el IETAAP. Los principales efectos de dichos decretos fueron:

- El impuesto denominado Impuesto Extraordinario y Temporal para el apoyo a los Acuerdos de Paz – IETAAP, el cual se calculará sobre dos bases: a) la cuarta parte del monto del activo neto, o b) la cuarta parte de los ingresos brutos. Si los activos son 4 veces mayores que los ingresos, el impuesto se pagará sobre la base de ingresos. El impuesto podrá ser acreditado al impuesto sobre la renta hasta su agotamiento durante los 3 años calendarios inmediatos siguientes. La tasa de este impuesto se reducirá progresivamente, siendo el 1.25% de enero 2005 a junio 2006 y del 1% de julio de 2006 a diciembre de 2007. A partir del 2009 la empresa debe pagar el impuesto de solidaridad (ISO) con una tasa del 1% por tiempo indefinido, bajo la misma base del IETAAP, en sustitución de este.

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

- Implementación de un nuevo régimen general del impuesto sobre la renta bajo el cual las empresas pueden pagar ya sea un 5% sobre sus ingresos gravados mensuales con carácter de pago definitivo. Las empresas bajo este régimen están exentas del IETAAP, u optar por el régimen optativo del 31% sobre la renta imponible (anteriormente régimen general). Además, se instituye un único período contable de imposición que será del 1 de enero al 31 de diciembre del mismo año. La empresa adoptó el régimen del 31% (el mismo en el que se encontraba al 30 de junio de 2004).

Esta situación modifico, el período fiscal de la empresa el cual vencía el 30 de junio de cada año, de donde efectúo un cierre extraordinario al 31 de diciembre de 2004.

OTROS FACTORES EXTERNOS

Durante el presente año, la fluctuación de la moneda se ha mantenido estable, por lo que no se considera que existan cambios sustanciales en lo que se refiere a la fluctuación respecto con monedas extranjeras.

ESTRUCTURA DE LOS INFORMES FINANCIEROS

Los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2008 fueron preparados de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's) considerándolas como principios básicos contables por segunda vez. Las políticas contables que sigue la empresa están de acuerdo con las (NIIF's),

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

las cuales requieren que la administración efectúe ciertas estimaciones y utilice ciertos supuestos para determinar la valuación de algunas de las partidas incluidas en los estados financieros y para efectuar las revelaciones que se requiere presentar en los mismos. Aun cuando pueden llegar a diferir de su efecto final, la administración considera que las estimaciones y supuestos utilizados fueron los adecuados en las circunstancias.

Así mismo es importante mencionar que para el caso de los saldos y transacciones con partes relacionadas, la administración tomo en consideración los lineamientos de la Norma Internacional Contabilidad (NIC) No. 24, cuyo principal objetivo es dar lineamientos claros y definiciones precisas, así como dar a conocer la información que la administración debe de revelar sobre las transacciones con partes relacionadas. Las NIC No. 24 fue tomada en consideración para la preparación de los estados financieros.

POLÍTICAS CONTABLES

- a. *Bases de Presentación* - Los estados financieros se han preparado sobre la base del costo histórico.
- b. *Instrumentos financieros* - Los activos y pasivos financieros corresponden al efectivo en caja y bancos, cuentas por cobrar, cuentas por pagar a proveedores y otras, y préstamos bancarios y no bancarios. Estos activos y pasivos financieros se reconocen como tal en el momento de la negociación y su reconocimiento cesa en el momento en que se liquidan. Debido a la naturaleza de estos activos y pasivos financieros y

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

al corto plazo de su realización o vencimiento, su valor en libros se aproxima a su valor razonable. El valor en libros se ajusta con las reservas de valuación que se contabilizan contra los resultados del año, para llevarlos a su valor razonable. El monto de las provisiones registradas contra los resultados de 2008 para ajustar el valor en libros de los activos y pasivos financieros y llevarlos a su valor razonable asciende a Q. 590,043, que se integra básicamente por las provisiones para indemnización por Q. 350,000 y para cuentas de dudosa recuperación comerciales por Q. 240,043.

Por lo general los activos y pasivos financieros se liquidan en efectivo en vez de intercambiarlos por instrumentos financieros o por activos o pasivos no financieros.

Las políticas contables sobre el reconocimiento de los ingresos y gastos derivados de los activos y pasivos financieros se revelan en las respectivas notas.

Los activos y pasivos financieros se compensan entre sí cuando la empresa se propone cancelarlos sobre una base neta o de realizar el activo y cancelar el pasivo simultáneamente, tal es el caso de los créditos y débitos fiscales del impuesto al valor agregado – IVA que se compensan entre sí y el impuesto sobre la renta por pagar del año que se compensa con créditos fiscales de otros impuestos IETAAP y pagos trimestrales a cuenta del impuesto sobre la renta efectuados en el año y en años anteriores.

c. *Maquinaria, mobiliario, equipo de cómputo y vehículos* - Estos activos se

Ciente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

presentan al costo netos de las depreciaciones acumuladas y de cualquier pérdida acumulada por deterioro en el valor de estos activos. Cuando se venden o retiran los activos, se elimina su costo y depreciación y cualquier ganancia o pérdida que resulte de su disposición se registra contra los resultados del año.

El costo inicial de estos activos comprende su precio de compra, incluyendo los derechos arancelarios e impuestos de compra no-reembolsables y cualquier costo directamente atribuible para ubicar y dejar al activo en condiciones de trabajo y uso. Los gastos incurridos después de que los activos fijos han sido puestos en operación, tales como reparaciones y costos de mantenimiento y de reacondicionamiento, se cargan a los resultados del período en que se incurren. Cuando se demuestra que tales gastos resultarán en beneficios futuros por el uso de los activos, más allá de su estándar de funcionamiento original, los gastos son capitalizados como un costo adicional de la maquinaria, mobiliario, equipo de cómputo y vehículos.

Las depreciaciones se calculan por el método de línea recta utilizando las siguientes vidas útiles estimadas:

	Vida útil estimada	Porcentaje de depreciación
Edificios	20 años	5%
Vehículos	5 años	20%
Mobiliario y equipo de		

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

oficina	5 años	20%
Vehículos	5 años	20%
Equipo de computación	3 años	33.33%

La vida útil y el método de depreciación se revisan periódicamente para asegurar que el método y el período de la depreciación sean consistentes con el patrón previsto de beneficios económicos de las partidas de propiedades, planta y equipo.

- d. *Software* - Los costos incurridos en restaurar y mantener los beneficios económicos futuros que la empresa espera del desempeño originalmente evaluado de sistemas de software existentes, es reconocido como un gasto cuando la restauración y el trabajo de mantenimiento son llevados a cabo. Para este propósito la empresa cuenta con un empleado específico, cuyo salario se registra contra los resultados del año en que se incurren.
- e. *Cuentas por cobrar* - Las cuentas por cobrar son expresadas a su valor nominal, después de la provisión para cuentas de cobro dudoso.
- f. *Cuentas por cobrar a partes relacionadas* – Se reconocen sólo cuando se tiene un derecho presenta (legal o implícito) como resultado de una venta.
- g. *Efectivo y equivalentes de efectivo* - El efectivo incluye los saldos en caja y en bancos. Los saldos en bancos están disponibles a la vista y no existe ninguna restricción que limite su uso.
- h. *Deterioro del valor de activos* - Cuando existen hechos o cambios

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

económicos circunstanciales que indiquen que el valor de un activo pueda no ser recuperable, la empresa revisa el valor de la maquinaria, mobiliario, equipo de cómputo y vehículos para verificar que no existe ningún deterioro. Cuando el valor del activo en libros excede su valor recuperable, se reconoce una pérdida por desvalorización contra los resultados del año para los rubros de estos activos mantenidos al costo. El valor recuperable es el mayor entre el precio de venta neto y su valor en uso. El precio de venta neto es el monto que se puede obtener en la venta de un activo en un mercado libre, mientras que el valor en uso es el valor presente de los flujos futuros estimados del uso continuo de un activo y de su disposición al final de su vida útil. Los importes recuperables se estiman para cada activo o, si no es posible, para la unidad generadora de efectivo.

Los planes de negocio de la empresa indican que el rendimiento económico de la maquinaria, mobiliario, equipo de cómputo y vehículos en servicio, es sustancialmente cercano a lo esperado, en consecuencia no existe un deterioro de tales bienes.

- i. *Reservas* - El saldo de la reserva legal al 31 de diciembre de 2008 ha sido registrada de acuerdo con el artículo 36 (Reserva legal) Código de Comercio que consiste en la separación del 5% de las utilidades netas de cada ejercicio para tal fin.
- j. *Provisiones* - Se reconoce una provisión sólo cuando la empresa tiene una obligación presente (legal o implícita) como resultado de un evento pasado y es probable (más probable que sí que lo contrario), que se requieran recursos para cancelar la obligación y se puede hacer un

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

estimado confiable del monto de la obligación. Las provisiones se revisan a cada fecha del balance y se ajustan para reflejar la mejor estimación que se tenga a esa fecha. Cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo es importante, el monto de la provisión es el valor presente de los gastos que se espera incurrir para cancelarla.

k. Cuentas por pagar a partes relacionadas – Se reconocen sólo cuando se tiene una obligación presente (legal o implícita) como resultado de compra de bienes y servicios.

l. *Indemnización a Empleados* - La empresa tiene como política pagar indemnización de conformidad con el código de Trabajo de la República de Guatemala por motivos de terminación de la relación laboral con sus empleados, ya sea por despido por causa injustificada o fallecimiento. La política de la empresa es registrar una provisión del 8.33% sobre los sueldos y salarios, comisiones, vacaciones y horas extras pagados. La obligación máxima contingente por indemnizaciones al 31 de diciembre 2008 se ha calculado para todos los empleados de la compañía principalmente la indemnización la cual asciende a Q 600,000. A la fecha de aprobación de los estados financieros la empresa no tenía planes de reestructuración o de liquidación de empleados que requieran un ajuste significativo a la provisión para indemnizaciones a las fechas indicadas.

La empresa no cuenta con planes de beneficios definidos de jubilación para los empleados ni ningún otro tipo de beneficios post-retiro.

ll. *Préstamos* - Los costos de préstamos se registran como gasto cuando

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

se incurren y la clasificación entre corto y largo plazo, está en función de las fechas de vencimiento de los pagos.

- m. *Reconocimiento de ingresos* - Los ingresos se reconocen cuando es probable que los beneficios económicos asociados a la transacción fluirán a la Empresa y el monto de ingreso puede ser medido confiablemente. Las ventas son reconocidas netas del IVA y descuentos, cuando se ha entregado el bien y se ha transferido los riesgos y beneficios inherentes.
- ñ. *Impuesto sobre la renta* – Debido a que la base contable utilizada para la elaboración de los estados financieros es la misma que se utiliza para preparar las declaraciones de impuesto sobre la renta, no se generan diferencias temporales imponibles o deducibles en el futuro que requieran el registro de un impuesto sobre la renta diferido. Así mismo, no existen pérdidas acumuladas que puedan compensarse con utilidades futuras que requieran el registro de un impuesto sobre la renta diferido-activo.
- o. *Transacciones en Moneda Extranjera* - Las operaciones en moneda extranjera se registran en la moneda de reporte (quetzales), aplicando a los montos en moneda extranjera los tipos de cambio del día de la transacción. Las diferencias en cambio que se generan entre el tipo de cambio de cierre y el tipo de cambio con el que fueron inicialmente registradas las operaciones son reconocidas contra los resultados del año en que se generan.
- p. *Contingencias* - Los estados financieros no han sido revisados por las autoridades fiscales en los últimos tres ejercicios, excepto el Impuesto al

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Valor Agregado y las retenciones del Impuesto sobre la Renta, las cuales fueron revisadas las de los últimos cinco meses del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2005.

q. *Gestión de riesgos* -

De precio:

Por fluctuación en tipos de cambio:

La Empresa no tiene como práctica adquirir derivados financieros para protegerse del riesgo de pérdidas a las que está expuesta por fluctuación en los tipos de cambio de la moneda en que efectúa sus transacciones del exterior. El monto de pasivos en moneda extranjera que podrían estar expuestos a fluctuaciones en tasas de cambio al 31 de diciembre 2008, asciende a US\$ 320,602.

De crédito:

Los riesgos de crédito, o el riesgo de incumplimiento de terceros, se controlan mediante aprobaciones de créditos, límites y procedimientos de monitoreo.

La magnitud de la exposición al riesgo de crédito está representada por los saldos de las cuentas por cobrar, netos de cualquier provisión dotada para cubrir posibles pérdidas. Debido a que la cartera de la Empresa está integrada por un volumen alto de clientes, no existe exposición importante al riesgo de concentración de créditos.

De liquidez:

No existe una exposición importante al riesgo de liquidez, ya sea originado por la posibilidad de que los clientes no puedan cumplir con sus obligaciones con la empresa dentro de los términos normales

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

establecidos, o bien, porque la empresa tenga dificultades para obtener fondos para cumplir con sus compromisos asociados con activos y pasivos financieros.

De flujos de efectivo:

No existe una exposición importante al riesgo de que los flujos de efectivo asociados con los activos y pasivos financieros puedan fluctuar en su importe.

ESTRUCTURA DE LOS INFORMES DE LA ENTIDAD

Documentar la estructura de los informes de las entidades, incluyendo:

- La estructura
- Estados financieros de subsidiarias que se consoliden
- Cómo contabiliza la entidad a las entidades con propósito especial
- Cualesquier entidades no consolidadas pero bajo propiedad común

Se presentará un opinión de auditoría sobre la razonabilidad de los rubros de cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas al 31 de diciembre de 2008.

RIESGOS DE NEGOCIOS IDENTIFICADOS

Los riesgos de negocios son cualquier cosa que pueda evitar el logro de los objetivos de la entidad, incluyendo objetivos estratégicos, operacionales, financieros y de cumplimiento.

El abastecimiento de nuevos proveedores del extranjero tendrá riesgo de negocio potenciales tales como la calidad y disponibilidad de la materia prima e incremento de las operaciones con sus partes relacionadas.

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

OTROS FACTORES QUE AFECTAN EL NEGOCIO

Entrevistar a miembros de la administración para obtener una comprensión de los objetivos, estrategias, políticas y procedimientos de la entidad, así como de sus necesidades, expectativas y preocupaciones.

ASUNTOS GENERALES

Conforme correspondencia con los abogados, no existe ningún tipo de litigio o amenazas de litigios a favor y en contra, en el ámbito legal y fiscal que afecte a la empresa y sus partes relacionadas.

NECESIDADES, EXPECTATIVAS Y PREOCUPACIONES DE LA ALTA ADMINISTRACIÓN

Este es un trabajo con limitación en los procedimientos, por lo que nuestro trabajo está enfocado en la revisión del 100% de los rubros de cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas.

PERSONAL CLAVE DE LA ENTIDAD

El personal clave incluye al de la administración, contabilidad, finanzas, tecnología de información y otro tipo de personal que proporcionará información relevante durante el transcurso de nuestra auditoría.

Nombre	Función	Capacidades y Experiencia	Ubicación
Mario Guerra	Gerente General	6 años en funciones	Oficinas administrativas

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Nombre	Función	Capacidades y Experiencia	Ubicación
Carlos Ruíz	Gerente de Financiero	6 años en funciones	Oficinas administrativas

PERSONAL DE CONTABILIDAD

Nombre	Función	Capacidades y Experiencia	Ubicación
Zulema Rodas	Contadora General	6 años en funciones	Oficinas administrativas
Juan Conde	Encargado de Cuentas por cobrar y pagar de partes relacionadas	3 años en funciones	Oficinas administrativas

PERSONAL DEL AMBIENTE DE PROCESAMIENTO DE DATOS

Nombre	Función	Capacidades y Experiencia	Ubicación
Ing. Walter Franco	Gerente de Informática	3 años en funciones	Oficinas administrativas
Luis Pedro Mayen	Asistente de Informática	2 años en funciones	Oficinas administrativas

OTROS ASUNTOS DE PERSONAL

No ha habido rotación del personal en los últimos dos años.

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

ASUNTOS ADMINISTRATIVOS

UBICACIONES DEL CLIENTE

Domicilio principal

Oficinas administrativas:
4ª. Calle 20-00, Zona 4
Ciudad de Guatemala
Centroamérica

Otras direcciones

Planta productiva:
Km. 15 Carretera al Pacífico,
Amatitlán,
Guatemala, Centroamérica.

BANCOS

Banco de Occidente
Banco de América Central –BAC-
Banco Industrial, S. A.

ABOGADOS

Lic. José Castro 7 Avenida 7-77 Zona 9 Edificio Reformador 5 nivel Of. 502

6.5.2 Evaluación de la estructura de control interno

Evaluación de la estructura de control interno, según COSO II

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Procedimiento a realizar	Documentación del entendimiento	Conclusión (Link a la validación o documentación de la decisión de no validar)
Entender y evaluar los siguientes componentes del control interno, COSO II		
<p>(1) Ambiente interno. a) Puntos de consideración: (i) Filosofía de gestión de riesgo, (ii) Cultura de riesgo, (iii) Estructura organizativa, (iv) Asignación de autoridad y responsabilidad, (v) Políticas y prácticas de recursos humanos, y (vi) Compromiso con la competencia.</p>	<p>Puntos (i) y (ii) La alta administración demuestra un alto grado de compromiso para lograr que las operaciones contables sean eficientes, oportunas con el propósito de que la información sea confiable y oportuna. La administración es consciente de los riesgos a que esta sujeta, actualmente se está implementando procesos para la gestión de riesgo. En cuanto a las transacciones partes relacionadas no se tienen identificados riesgos específicos, ya que se considera que las actividades de control son apropiadas.</p> <p>Punto (iii) La empresa mantiene un organigrama formal el cual detalla los departamentos así como los responsables de cada uno de ellos. Este organigrama es revisado</p>	<p>Conclusión: Durante el proceso de entendimiento y evaluación del ambiente de interno pudimos determinar que los controles a nivel de la entidad han empezado un proceso de formalización, tal es el caso del manual de gestión de riesgos. el cual esta es siendo implementado en la actualidad, derivado de lo anterior: consideramos que los controles a nivel de la entidad aun no tiene madurez suficiente por lo que hemos decidido NO efectuar validación de controles.</p>

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

	<p>periódicamente por el departamento de recursos humanos y está autorizado por el gerente general y consejo de administración.</p> <p>Esta revisión también se realiza con el propósito de determinar si la estructura organizacional es adecuada con relación a lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Es adecuada con relación a los objetivos y estrategias definidas. • Es adecuada con relación a las líneas de responsabilidad y delegación de autoridad. • Es adecuado el flujo de comunicación dentro de la organización. <p>En la actualidad la estructura organizacional parece apoyar los objetivos y estrategias de la organización. En cuanto al registro y control de las transacciones con partes relacionadas se tiene a una persona encargada de las cuentas por cobrar y pagar, la cual cuenta con la competencia profesional adecuada.</p> <p>Punto (iv)</p> <ul style="list-style-type: none"> • La asignación de responsabilidad y delegación de autoridad son apoyados directamente por una descripción de puestos claramente definida. • Se considera que en la actualidad la 	
--	--	--

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

	<p>empresa cuenta con la fuerza laboral adecuada para cumplir con sus objetivos. Adicionalmente existe un balance adecuado entre las funciones de supervisión y operación dentro de la organización.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La empresa muestra alto nivel de conciencia del uso de la tecnología dentro de la misma. <p>Punto (v) Los planes de compensación para el personal se encuentran arriba del promedio, lo cual ayuda a obtener compromiso por parte del personal.</p> <p>No se tiene un código de conducta formal, sin embargo la administración ha creado un reglamento interno de trabajo, el cual no ha sido suficientemente difundido. La comunicación de valores de la empresa es transmitido en forma verbal en la contratación de personal.</p> <p>Punto (vi) Se observa además que la administración ha puesto un adecuado cuidado en la selección del personal que integra el equipo financiero y de contabilidad ya que el nivel gerencial demuestra capacidad y suficiente experiencia para dirigir y supervisar la función contable-financiera.</p>	
--	--	--

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

<p>(2) Definición y comprensión de los objetivos. a) Puntos de consideración: (i) Objetivos estratégicos, (ii) Objetivos operativos, (iii) Objetivos de información, y (iv) Objetivos de cumplimiento.</p>	<p>Punto (i) Consolidarse en el mercado local e internacional, como el primer productor de gran variedad de pan, galletas, pasteles, dulces, chocolates, tortillas y alimentos procesados, mediante un programa integrado de producción, empaque, transporte y mercadeo.</p> <p>Punto (ii) Entre los objetivos operacionales están:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Mejorar la producción mediante la adquisición de maquinaria. • Reducir la merma de inventarios • Mantener los costos fijos. • Mantener el % de ganancia bruta. • Incrementar las transacciones con partes relacionadas. • Realizar un manual de todas las políticas y procedimientos de la empresa. • Establecer políticas y procedimientos para identificar y autorizar transacciones con partes relacionadas, así como para su registro y revelación en los estados financieros. • Segregaciones de funciones. • Autorizaciones de alto nivel de todas las transacciones. • Conciliaciones mensuales de saldos. • Abastecer a todos los clientes en el menor tiempo posible. 	<p>Conclusión:</p> <p>Durante el proceso de entendimiento y evaluación de la definición y comprensión de los objetivos pudimos determinar que los mismos son adecuados, ya que marcan la dirección de la empresa.</p> <p>En cuanto a las transacciones con partes relacionadas, se identificaron varios objetivos operacionales que dan seguridad inherente sobre la autorización, registro y revelación en los estados financieros.</p>
---	--	---

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

	<p>Punto (iii) Entre los objetivos de información están:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que las transacciones sean ingresadas y aceptadas para su procesamiento sólo una vez. • Que todas las transacciones sean registradas por el monto correcto y en el periodo adecuado. • Que todas las transacciones registradas en el momento oportuno. • Mantener el acceso restringido a la información. <p>Punto (iv) Entre los objetivos de cumplimiento están:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Elaborar estados financieros con base a Normas Internacionales de Información Financiera y revelar la información que así, se requiera. • Cumplir con el pago de impuesto. • Cumplir con las leyes laborales. 	
<p>(3) Identificación de eventos: a) Considerar cómo la administración: (i) Identifica riesgos, y (ii) Estima la importancia de los riesgos.</p>	<p>Puntos (i) (ii)</p> <ul style="list-style-type: none"> • La compañía no posee un procedimiento formal para identificar, analizar, anticipar y administrar riesgos materiales (debido a que actualmente se está implementado un proceso de gestión de riesgos corporativos). 	<p>Conclusión: Durante el proceso de entendimiento y evaluación del componente identificación de eventos pudimos constatar que los controles a nivel de la entidad han empezado un proceso de formalización, tal es el caso del</p>

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

		<p>manual de gestión de riesgos. el cual esta es siendo implementado en la actualidad. Derivado de lo anterior consideramos que los controles a nivel de la entidad aun no tiene madurez suficiente por lo que hemos decidido NO efectuar validación de controles.</p>
<p>(4) Evaluación de riesgo. a) Considerar cómo la administración:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Evalúa la posibilidad y frecuencia de su ocurrencia 	<p>La compañía no posee un procedimiento formal para identificar, analizar, anticipar y administrar riesgos relacionadas con los eventos que puedan impedir el logro de sus objetivos (debido a que actualmente se está implementado un proceso de gestión de riesgos corporativos).</p>	<p>Conclusión: Durante el proceso de entendimiento y evaluación del componente evaluación de riesgo pudimos determinar que los controles a nivel de la entidad han empezado un proceso de formalización, tal es el caso del manual de gestión de riesgos. el cual esta es siendo implementado en la actualidad. Derivado de lo anterior consideramos que los controles a nivel de la entidad aun no tiene madurez suficiente por lo que hemos decidido NO efectuar validación de controles.</p>

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

<p>(5) Respuesta al riesgo. a) Considerar cómo la administración:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Decide acciones para administrarlos. 	<p>La compañía no posee un procedimiento formal para identificar, analizar, anticipar y administrar riesgos materiales (debido a que actualmente se está implementado un proceso de gestión de riesgos corporativos).</p>	<p>Conclusión: Durante el proceso de entendimiento y evaluación del componente respuesta al riesgo pudimos determinar que los controles a nivel de la entidad han empezado un proceso de formalización, tal es el caso del manual de gestión de riesgos. el cual esta es siendo implementado en la actualidad, derivado de lo anterior consideramos que los controles a nivel de la entidad aun no tiene madurez suficiente por lo que hemos decidido NO efectuar validación de controles.</p>
<p>(6) Actividades de control. a) Considerar cómo la administración:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Políticas y procedimientos, para mitigar los riesgos. 	<p>La compañía no posee un manual de políticas y procedimientos, autorizado por la junta directiva, para mitigar los riesgos, que impiden el logro de sus objetivos.</p> <p>Los procedimientos actuales para el procesamiento de las transacciones es realizada por el personal con base al conocimiento acumulado y se tienen los niveles de autorización correspondientes, sin embargo de acuerdo con lo informado por la administración se espera contar con un</p>	<p>Conclusión: La actividades de control si existen dentro de la empresa, sin embargo no se cuenta con un documento autorizado, debido a que se está implementado un manual de gestión de riesgo que ayudará a identificar cuales mitigan los riesgos de la empresa.</p>

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

Período: Al 31 de diciembre de 2008

PT-B

	<p>manual a corto plazo, en involucre todas las operaciones de la empresa, para poder identificar actividades de control que mitiguen riesgos para el logro de los objetivos en el procesamiento de la información contable, principalmente con sus partes relacionadas.</p>	
<p>(7) Información y comunicación a) Considerar cómo la administración:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Como la información pertinente se identifica, capta y comunica de forma y tiempo que permiten al personal llevar a cabo sus responsabilidades. 	<p>Los grupos de programas, en conjunto con el Comité de Sistemas de Información, identifican la información requerida por los usuarios para administrar las operaciones de la empresa en forma efectiva y tienen la responsabilidad de asegurar que cualquier deficiencia en los sistemas actuales de información sea corregida.</p> <p>Después que el informe anual es dado a conocer, los gerentes generales se reúnen con los gerentes de cada área para observar los resultados del año. También discute los objetivos de información para el siguiente año y como es que la administración pretende lograr tales objetivos.</p> <p>Como parte de la inducción, todos los empleados reciben información sobre sus tareas en forma verbal y como es que esas tareas impactan a otros empleados en sus y otras unidades.</p>	<p>Conclusión: Generalmente la comunicación dentro de la empresa y entre la empresa y el exterior es efectiva.</p>

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

<p>(8) Monitoreo</p> <p>a) Considerar cómo la administración:</p> <p>(i) Actividades de monitoreo en curso</p> <p>(ii) Evaluaciones separadas</p>	<p>No se cuenta con actividades de monitoreo en función a los riesgos identificados debido a que el proceso se está implementando. Sin embargo, para obtener un entendimiento del monitoreo de controles, se procedió a identificar los operacionales siguientes:</p> <p>Punto (i)</p> <ul style="list-style-type: none"> • El Gerente General revisa los estados financieros en forma mensual, a través de índices financieros. • El Gerente Financiero revisa si las variaciones mensuales de las cuentas son adecuadas. • Cada gerente de área es responsable de realizar un monitoreo continuo que impidan el logro de los objetivos. <p>Punto (ii)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Todo el personal cuenta con "password" para ingresar a la computadora y para los sistemas de información, teniendo acceso a éstos únicamente el personal involucrado. 	<p>Conclusión:</p> <p>El monitoreo de controles parece efectivo al nivel en que se encuentran, sin embargo los relacionadas con la gestión de riesgos corporativos están por ser implementados.</p>
---	--	--

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Cuestionario para evaluación preliminar del control interno

Características e Integridad

1. ¿Tenemos conocimiento de algún motivo que nos lleve a cuestionar las características o la integridad de uno o más miembros de la gerencia o que de alguna otra manera nos haga dudar en cuanto a nuestra capacidad de confiar en las declaraciones de la gerencia?

NO

Compromiso general de producir información financiera correcta

2. ¿Hay alguna razón para preocuparse acerca del compromiso general de la gerencia para producir información financiera correcta?

NO

3. ¿Hay alguna razón para preocuparse acerca del compromiso de la gerencia de diseñar y mantener un proceso de contabilidad y sistemas de información confiables o controles internos efectivos?

NO

4. ¿Existen políticas y procedimientos para identificar y autorizar transacciones con partes relacionadas, así como para su registro y revelación en los estados financieros?

SI

Pero no existe un documento por escrito autorizado por la Junta Directiva, todo se ha manejado en forma verbal.

Estructura de la organización y la gerencia

Estructura Organizacional

5. ¿Es apropiada la estructura organizacional para el tamaño y naturaleza del negocio?

SI

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Estructura gerencial y proceso de control, supervisión y monitoreo

6. ¿Son adecuados los procesos de control gerencial para el tamaño y naturaleza del negocio y estamos enterados de razones para preocuparnos acerca de la habilidad de la gerencia para supervisar y vigilar las operaciones con sus partes relacionadas eficazmente y para ejercer control sobre la autoridad delegada a otros?

SI

Asignación de autoridad y responsabilidad

7. ¿Son los métodos de asignación de autoridad y responsabilidad adecuados para el tamaño y naturaleza del negocio?

SI

Control de alta gerencia

8. ¿Tenemos conocimiento de que existan razones para dudar por los métodos de control de la alta gerencia?

NO

Impacto de las computadoras

9. ¿Es la naturaleza y extensión del uso de las computadoras adecuado en relación al tamaño y naturaleza del negocio?

SI

Actividades de la Junta de Directores o del Comité de Auditoría

10. ¿Tiene la entidad un comité de auditoría o junta de directores que son inadecuados para el tamaño y naturaleza de la misma?

NO

Cliete: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Naturaleza y ambiente del negocio

Naturaleza del negocio

11. ¿Existe razón para preocuparse sobre la naturaleza del negocio de la entidad?

NO

Ambiente del negocio

12. ¿Hay influencias externas en el ambiente del negocio que afecten las operaciones con partes relacionadas de la empresa y su viabilidad como negocio en marcha?

NO

Resultados financieros

13. ¿Se encuentra la gerencia bajo presiones significativas para informar determinados resultados financieros?

NO

14. ¿Existen factores que indiquen que la entidad tal vez no está en condiciones de continuar como un negocio en marcha por un período razonable de tiempo?

NO

Naturaleza del compromiso de auditoría

15. ¿Hay razones para preocuparse sobre las condiciones relativas al compromiso?

NO

16. ¿Hay alguna razón para creer que pueda cuestionarse el cumplimiento de nuestro trabajo de auditoría con las (NIFF's) ?

NO

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

17. ¿Existen problemas contables significativos que pueden presentar riesgos del compromiso mayores que lo normal?

NO

Nuestro conocimiento y experiencia previos

18. ¿Hay alguna razón para creer que carecemos de experiencia acumulada y conocimiento del cliente?

NO

19. ¿Hay alguna razón para creer que un número suficiente de personal competente (incluyendo aquellos que tienen experiencia en la industria o, cuando es necesario, experiencia en las normas o leyes profesionales extranjeras) no estará disponible?

NO

Probabilidad de aseveraciones equivocadas intencionales

20. ¿Existen factores que causan preocupación sobre la probabilidad de fraude gerencial?

NO

Conclusión:

Según los puntos de este cuestionario y nuestra planificación consideramos que la estructura de control interno es adecuada, excepto por la falta de políticas y procedimientos escritos para la identificar y autorizar transacciones con partes relacionadas, así como para su registro y revelación en los estados financieros.

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Matriz de Riesgos

Riesgo es toda situación en la cual está expuesta la empresa por incumplimiento o violación de los procedimientos, normas y políticas, ya sea por razón de ser de su propia operación o por incapacidad de los controles mismos.

Derivado de la evaluación preliminar de control interno con base a los componentes del control interno según COSO II y la evaluación de la estructura control interno a través de cuestionario, se resumen los riesgos observados en la siguiente matriz:

No.	Riesgo	Frecuencia	Bajo	Medio	Alto
1.	No se tienen políticas y procedimientos para identificar, evaluar la posibilidad y frecuencia de ocurrencia los riesgos de negocio que impidan el logro de los objetivos.	C			X
2.	No existen políticas escritas sobre la autorización y registro de las transacciones con partes relacionadas.	C		X	

Bajo = No afecta la estabilidad financiera de la empresa.

Medio = Hasta la fecha no ha afectado la estabilidad de la empresa, pero puede llegar a hacerlo si no se da un tratamiento adecuado al problema.

Alto = Afecta significativamente la estabilidad financiera de la empresa.

PERIODICIDAD DEL RIESGO

C = Constante

F = Frecuente

E = Eventual

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Plan de auditoría

El plan de auditoría resume la planificación de la auditoría. El socio del compromiso determina el grado de detalle del contenido de la auditoría. La naturaleza y alcance de la información variará con el tamaño, naturaleza y complejidad del compromiso.

Las respuestas a las preguntas generales y a los puntos a considerar deben estar basadas en la indagación (la cual puede estar soportada por la observación y la inspección), procedimientos analíticos y observaciones e inspecciones.

Información del año anterior

No se utilizará información del año anterior, debido a que es una auditoría no recurrente.

Evaluación general del riesgo del compromiso

El riesgo de que queden sin detectar partes relacionadas importantes y no se revelen todas las transacciones de partes relacionadas en los estados financieros, es alto.

Establecer términos del compromiso

En el interés tanto de la entidad como de la firma, debemos establecer anualmente una comprensión mutua con la entidad en relación con los objetivos y el alcance del compromiso de auditoría, el alcance de nuestras responsabilidades y la forma de nuestros informes antes de iniciar porciones significativas del trabajo de campo. Los términos del compromiso de auditoría acordados deben ser documentados por escrito y comunicados a la entidad.

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Comprender el negocio de la entidad

Al realizar un compromiso de auditoría debemos tener u obtener un conocimiento suficiente del negocio de la entidad que nos permita identificar y comprender los hechos, transacciones y prácticas que, a nuestro juicio, pueden tener un efecto significativo sobre el compromiso de auditoría sobre la revelación de las transacciones con partes relacionadas en los estados financieros.

Comprender el proceso contable

La auditoría de un negocio muy pequeño está basada en un enfoque sustantivo sin confiar en el control interno. Y por lo tanto, no es necesario identificar o probar controles claves. Sin embargo, por tratarse de un trabajo especial (rubro de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas) las NIA's exigen que se evalúen los procedimientos de la empresa para identificar, registrar y revelar debidamente las transacciones con partes relacionadas, Para tal fin, obtendremos un entendimiento de las actividades de control interno implementadas y probaremos su eficacia operativa mediante pruebas de atributos.

Clasificación del uso de computadoras por parte de la entidad

El uso de las computadas por parte de la entidad es clasificado como:

Menor

Un especialista SPA (System and Process Assurance) no participará en la auditoría.

Cliete: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Evaluación del ambiente de control en los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas.

Utilizar la siguiente tabla para resumir los hallazgos.

Ciclo de negocios	Saldo de cuenta afectado	Resumen de la comprensión del ciclo de negocios	Conclusión preliminar sobre la confiabilidad aparente del procesamiento de la información financiera
Ingresos	Cuentas por cobrar a partes relacionadas	Se registran las transacciones por ventas de bienes y/o servicios, las cuales son registradas por el asistente de contabilidad, con base en la documentación. El sistema realiza la jurnalización, que es revisada por el contador general, quién a su vez genera la póliza de diario con previa autorización del gerente financiero, y éste a su vez actualiza el archivo maestro.	Confiable
Gastos	Cuentas por pagar a partes relacionadas	Las transacciones por compras bienes y/o servicios, son registradas por el asistente de contabilidad, con base en la documentación. El sistema realiza la jurnalización, que es revisada por el contador general, quién a su vez genera la póliza de diario con previa autorización del gerente financiero, y éste a su vez actualiza el archivo maestro.	Confiable

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

Procedimientos analíticos preliminares

Preparado por / comentarios

1. Obtener los estados financieros intermedios o preliminares o la balanza de comprobación a nivel de mayor general.	No aplica. Es una auditoría especial del rubro de cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas.
2. Revisar montos inusuales o inesperados y por la ausencia de montos esperados y relaciones.	No aplica. Es una auditoría especial del rubro de cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas.
3. Considerar si es que los montos inexplicables representan un riesgo específico identificado. Usar la tabla al final de esta Forma para documentar cualquier riesgo identificado.	No aplica. Es una auditoría especial del rubro de cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas.
4. Considerar si la información derivada de la revisión puede usarse para desarrollar observaciones significativas sobre la condición del negocio de la entidad.	No aplica. Es una auditoría especial del rubro de cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas.
5. Revisar la información financiera disponible para determinar si: A. En su conjunto, es consistente con nuestro conocimiento del negocio, nuestra comprensión de los saldos de cuenta individuales y relaciones, y con los resultados de nuestras actividades de planificación.	No aplica. Es una auditoría especial del rubro de cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas.

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

<p>B. Las políticas contables utilizadas son apropiadas.</p>	<p>Únicamente se validarán las políticas contables relacionadas con el rubro de cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas.</p>
<p>6. Considerar el riesgo de que el supuesto del negocio en marcha implícita en la preparación de los estados financieros, ya no sea apropiado.</p>	<p>No aplica. Es una auditoría especial del rubro de cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas.</p>

Importancia relativa planificada y precisión monetaria

Determinar el monto de error que juzgamos que sea de importancia respecto a los estados financieros sobre los cuales estamos informando, junto con la importancia relativa planificada para el compromiso de auditoría. Esta determinación es un asunto complejo que requiere del juicio profesional y que debe hacerse en el contexto de nuestro conocimiento del cliente, nuestra evaluación del riesgo del compromiso y de los requerimientos de información.

Determinar la importancia relativa planificada

Para la auditoría determinamos la importancia relativa, la cual que para este trabajo no es aplicable porque debemos de revisar en su totalidad los valores que integran el rubro de cuentas por cobrar y pagar de partes relacionadas.

6.5.3 Evaluación de riesgos

Evaluar el riesgo de error potencial a nivel de saldo de cuenta

Existe un riesgo en el rubro de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas al 31 de diciembre de 2008, debido a que no se han probado las

Cliente: Panito, S. A.
 Planeación del trabajo para la revisión
 al rubro de cuentas por cobrar y pagar
 con partes relacionadas
 Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
 Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

aseveraciones de existencia, integridad, exactitud, corte, clasificación, derechos y obligaciones en las respectivas.

Riesgos específicos identificados

Preparado por / Comentarios

<p>No se tienen políticas y procedimientos para identificar, evaluar la posibilidad y frecuencia de ocurrencia los riesgos de negocio que impidan el logro de los objetivos.</p>	<p>Determinado por el socio principal, en su evaluación preliminar del control interno.</p>
<p>Riesgo inherente que puede darse en la falta de políticas y procedimientos para identificar y autorizar transacciones con partes relacionadas, así como para su registro y revelación en los estados financieros.</p>	<p>Determinado por el socio principal, en su evaluación preliminar del control interno.</p>

Resumen de riesgos específicos identificados: EXISTENCIA, OCURRENCIA, VALUACION, DERECHOS, OBLIGACIONES, PRESENTACION Y REVELACION EN LAS CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR (Partes Relacionadas).

Plan de auditoría por saldo de cuenta significativo - áreas sin riesgos específicos identificados

La siguiente tabla resume el plan de auditoría a nivel de saldo de cuenta y error potencial para las áreas sin riesgos específicos identificados.

Hecho por / Comentarios

<p>1. Revisar la relación de saldos de cuenta de partes relacionadas y: - Eliminar saldos de cuenta que no son sean relevantes para este compromiso, y - Adicionar cualquier saldo de cuenta adicional que sea significativo para este compromiso.</p>	<p>Determinado por el socio principal</p>
--	---

Cliente: Panito, S. A.
Planeación del trabajo para la revisión
al rubro de cuentas por cobrar y pagar
con partes relacionadas
Período: Al 31 de diciembre de 2008

Hecho por: EP Revisado por: WC
Fecha: 15-12-08 Fecha: 16-12-08

PT-B

2. Planear procedimientos sustantivos para cada una de las áreas sin riesgos de cada saldo de cuenta significativo. Observar que los programas de auditoría diseñados contengan preguntas de adaptación para ayudar en la planificación y ejecución de los procedimientos sustantivos.	Determinado por el socio principal
--	------------------------------------

6.5.4 Determinación y/o identificación de partes relacionadas

ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO		
DESCRIPCIÓN	P. T.	Págs.
Programa de auditoría	C-1	147
Agenda enviada al gerente general para la determinación y/o identificación de Partes Relacionadas	C-2	149
Nombre de las Partes Relacionadas	C-3	150
Evaluación si se deberían de considerar como Partes Relacionadas las identificadas	C-4	151
Breve explicación de las transacciones con las Partes Relacionadas identificadas	C-5	152
Transacciones con partes relacionadas del 01 de enero al 31 de diciembre de 2008	C-6	153
Cuestionario de control interno, identificación y registro de partes relacionadas	C-7	154
Examen de actas	C-8	159
Listado de accionistas	C-9	160
Memo al personal de auditoría sobre partes relacionadas conocidas	C-10	161

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-1
Rev.	WC	17/12/2008	

PROGRAMA DE AUDITORÍA

CLIENTE: Panito, S. A.

SECCIÓN DEL TRABAJO: Identificación y/o determinación de partes relacionadas

PERIODO A EVALUAR: 31 de diciembre de 2008

FECHA DE AUDITORIA: 16 diciembre de 2008 HECHO POR: Ervin Pérez / EP

PRUEBAS SUSTANTIVAS	Índice Papeles de Trabajo	Hecho Por /Fecha
---------------------	---------------------------	------------------

OBJETIVOS DE LA PRUEBA

- a) Obtener información que permita el entendimiento de las transacciones con partes relacionadas.
- b) Identificación de las partes relacionadas existentes.
- c) Entendimiento de procedimientos para identificar y contabilizar o revelar apropiadamente los saldos y transacciones con partes relacionadas, entre otras por las siguientes razones:
 - Las operaciones con partes relacionadas pueden ser informales.
 - Los sistemas de información pueden no estar diseñados para identificar o resumir las operaciones y saldos pendientes entre una entidad y sus partes relacionadas.
 - Las operaciones con partes relacionadas pueden no tener las contraprestaciones de servicio, venta, préstamo, etc.

PROCEDIMIENTO

Determinación y/o Identificación	Índice Papeles de Trabajo	Hecho Por /Fecha
a) Sostener una reunión inicial con la alta administración para determinar y/o identificar las partes relacionadas.	C-2 C-3	EP / 16-12-08
b) Indagar con la existencia de algún funcionario de la empresa que ejerza influencia significativa en la toma de decisiones financieras.	C-4	EP / 16-12-08

c)	Obtener explicaciones sobre la administración de los bienes y servicios que la empresa intercambia, con sus partes relacionadas.	C-5	EP / 16-12-08
d)	Obtener un resumen de las transacciones con partes relacionadas realizadas del período.	C-6	EP/ 16-12-08
e)	Evaluar la efectividad del control interno para identificar y registrar transacciones con partes relacionadas.	C-7	EP/ 16-12-08
f)	Revisar los papeles de trabajo del año anterior (y en particular nuestra sección sobre la comprensión del negocio y las notas de asuntos que tratan de las transacciones con partes relacionadas) para los nombres de partes relacionadas conocidas.	NO APLICA	EP/ 16-12-08
g)	Indagar con otros auditores actualmente involucrados en la auditoría, o los auditores anteriores, en lo que se refiere a su conocimiento de partes relacionadas adicionales.	NO APLICA	EP/ 16-12-08
h)	Revisar las actas de las reuniones de accionistas y Consejo de Administración y otros registros legales en busca de acuerdos especiales con partes relacionadas.	C-8	EP/ 16-12-08
i)	Revisar los registros de accionistas para determinar los nombres de los principales accionistas o, si es apropiado, obtener un listado de los principales accionistas (encargado del registro de acciones).	C-9	EP/ 16-12-08
J)	Proveerle a todo el personal de auditoría (y a los auditores de entidades relacionadas, como sea aplicable) de los nombres de partes relacionadas conocidas para consulta durante el examen.	C-10	EP/ 16-12-08

Conclusión:

Con base a los resultados de nuestros procedimientos de auditoría realizados conforme el presente programa se concluye que obtuvimos suficiente satisfacción en cuanto a la identificación y/o determinación de partes relacionadas, conforme lo requiere la NIA No. 500.

PANITO, S. A.
 REUNIÓN INICIAL CON LA ALTA ADMINISTRACIÓN
 PARA DETERMINAR Y/O IDENTIFICAR
 PARTES RELACIONADAS
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-2
Rev.	WC	17/12/2008	

Agenda

Lugar: 4ª Calle 20-00, Zona 4
 Día: 16 de diciembre de 2008
 Hora: 08:00 horas

Participantes:

Lic. Mario Guerra Gerente General
 William Carrillo Socio de Auditoría
 Ervin Pérez Senior Auditoría

Puntos a tratados:

- Nombre de las empresas con las que se realizaron transacciones importantes de compras y ventas durante el año 2008. **Ver PT C-3**
- Indique si algún funcionario ejerce alguna influencia significativa en la toma de decisiones financieras sobre dichas empresas. **Ver PT C-4**
- Descripción de las transacciones que se realizan con las partes relacionadas, del 01 de enero al 31 de diciembre de 2008. **Ver PT C-5**

PANITO, S. A.
NOMBRE DE LAS PARTES RELACIONADAS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-3
Rev.	WC	17/12/2008	

Se sostuvo una reunión inicial con el gerente general, según agenda del 16 de diciembre de 2008, (**Ver PT C-2**) y se nos informó que las empresas con las que se han celebrado transacciones importantes de compras y ventas durante el año 2008 fueron:

- a. Gestora, S. A.,
- b. Asesores, S. A.,
- c. Nación Creativa, S. A.,
- d. Transportes Unidos, S. A.,
- e. Panito de Centroamérica, S. A., y
- f. Servicios Profesionales, S. A.

PANITO, S. A.
 EVALUACIÓN SI SE DEBERIAN DE CONSIDERAR
 COMO PARTES RELACIONADAS LAS IDENTIFICADAS
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-4
Rev.	WC	17/12/2008	

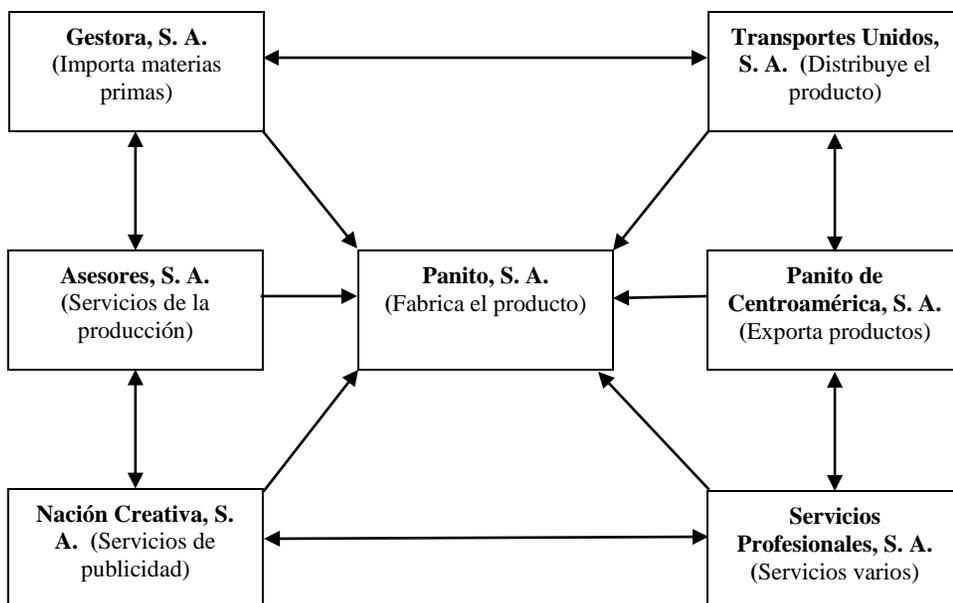
En la mencionada reunión (**PT C-2**), el gerente general nos informó que las anteriores se consideran partes relacionadas, debido a que los socios inversionistas de la empresa, para tener un mayor aprovechamiento del mercado local e internacional. Para la producción de sus productos e incrementar el nivel de competencia, decidieron crear otras empresas para la prestación y transferencias de bienes y servicios, además facilitará la transferencia de información financiera entre empresas.

Derivado de la anterior, los accionistas de Panito, S. A. también son accionistas de las partes relacionadas identificadas en (**PT C-3**) y por lo tanto la relación existente se da por la influencia significativa en la toma de decisiones financieras, lo que cumple con las definiciones de la NIC No. 24.

PANITO, S. A.
BREVE EXPLICACIÓN DE LAS TRANSACCIONES
QUE SE REALIZAN CON LAS PARTES
RELACIONADAS IDENTIFICADAS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-5
Rev.	WC	17/12/2008	

En la referida reunión inicial (**PT C-2**), el gerente general nos informo que las transacciones (compras y ventas) con las partes relacionadas son:



PANITO, S. A.
TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-6
Rev.	WC	17/12/2008	

Las transacciones con partes relacionadas durante 2008, se resumen a continuación:

	<u>Saldo inicial</u>			<u>Saldo final</u>
	<u>01/01/2008</u>	<u>Facturación</u>	<u>Cobros</u>	<u>31/12/2008</u>
Cuentas por cobrar				
Panito de Centroamérica, S. A.	Q6,566,978	Q10,156,321	(Q7,623,199)	Q9,100,100
Estimación para cuentas incobrables				
Total	6,566,978	10,156,321	(7,623,199)	9,100,100

	<u>Saldo inicial</u>			<u>Saldo final</u>
	<u>01/01/2008</u>	<u>Pagos</u>	<u>Facturación</u>	<u>31/12/2008</u>
Cuentas por pagar				
Asesores, S. A.	Q (742,262)	Q 812,406	Q (1,450,125)	Q (1,050,500)
Gestora, S. A.	(4,946,059)	5,413,465	(6,517,299)	(7,000,000)
Transportes Unidos, S. A.	(533,762)	584,203	(1,350,202)	(755,417)
Servicios Profesionales, S. A.	(408,874)	447,513	(540,000)	(578,667)
Nación Creativa, S. A.	(494,388)	541,109	(900,000)	(699,691)
Total	Q (7,125,345)	Q 7,798,696	Q (10,757,626)	Q (10,084,275)

PANITO, S. A.
 CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
 IDENTIFICACIÓN Y REGISTRO DE
 PARTES RELACIONADAS
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-7
Rev.	WC	17/12/2008	

1. ¿Existen políticas y procedimientos para identificar y autorizar transacciones con partes relacionadas, así como para su registro y revelación en los estados financieros?

Estado de cumplimiento			
Si <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input checked="" type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: No existe escrita; todo se maneja verbalmente. **Ref. PT D-2 C/I 2**

2. ¿Existe una segregación adecuada de las funciones de autorización, compra, recepción, enajenación, verificación de documentación, crédito, embarques, facturación, cobranza, devoluciones, registro y cobro y pago?

Estado de cumplimiento			
Si <input type="checkbox"/>	No <input checked="" type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: Solo hay una persona a cargo de las operaciones con partes relacionadas. **PT D-2 C/I 3 y 4**

3. ¿Existen controles de autorización a diferentes niveles para contratar pasivos, adquirir bienes?

Estado de cumplimiento			
Si <input checked="" type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: Todas las compras y ventas de bienes y servicios son autorizadas por gerencia general.

PANITO, S. A.
 CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
 IDENTIFICACIÓN Y REGISTRO DE
 PARTES RELACIONADAS
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-7
Rev.	WC	17/12/2008	

4. ¿Se preparan órdenes de compra y notas de recepción prenumeradas para inversiones, gastos, compras, etc.?

Estado de cumplimiento			
Si <input checked="" type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: Ninguna.

5. ¿Son revisadas las facturas, precios y cálculos, y se cotejan contra las ordenes de compra y notas de recepción?

Estado de cumplimiento			
Si <input checked="" type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: Esta actividad de control la realiza la contadora general.

6. ¿Se concilia periódicamente los saldos y transacciones con las partes relacionadas?

Estado de cumplimiento			
Si <input type="checkbox"/>	No <input checked="" type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: Ninguna. **PT D-2 C/I 1**

7. ¿Se obtienen confirmaciones periódicas por escrito de los saldos y transacciones celebradas en determinado periodo?

Estado de cumplimiento			
Si <input type="checkbox"/>	No <input checked="" type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: Ninguna. **PT D-2 C/I 13**

PANITO, S. A.
 CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
 IDENTIFICACIÓN Y REGISTRO DE
 PARTES RELACIONADAS
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-7
Rev.	WC	17/12/2008	

8. ¿Se custodia físicamente la documentación por cobrar y por pagar (contratos, facturas, recibos, etc.) de las partes relacionadas?

Estado de cumplimiento			
Si <input checked="" type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: Ninguna.

9. ¿Se hace un seguimiento oportuno y sistemático de las políticas y los acuerdos del Consejo de Administración, de las asambleas de accionistas y de los órganos de gobierno equivalentes?

Estado de cumplimiento			
Si <input checked="" type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: Los acuerdos a los que llegan los órganos de Administración con relación a partes relacionadas son divulgadas mediante memorándums, a todo el personal involucrado vía correo electrónico.

10. ¿Se obtienen en forma directa los saldos y transacciones celebradas con partes relacionadas de los sistemas de información contable?

Estado de cumplimiento			
Si <input checked="" type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: Ninguna.

PANITO, S. A.
 CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
 IDENTIFICACIÓN Y REGISTRO DE
 PARTES RELACIONADAS
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-7
Rev.	WC	17/12/2008	

11. ¿Son las revisiones periódicas de transacciones y saldos hechas por personal diferente a quienes normalmente participan en su autorización, registro, custodia, etc.?

Estado de cumplimiento			
Si <input type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input checked="" type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: No existe departamento de auditoría interna que realice revisiones periódicas y actualmente la actividad es realizada por el gerente general, pero no mensualmente. **PT D-2 C/I 14**

12. ¿Se obtienen reportes mensuales de saldos y transacciones con partes relacionadas, indicando los conceptos, montos y comentarios por cada una de las partes relacionadas?

Estado de cumplimiento			
Si <input checked="" type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

Observaciones: Ninguna.

13. ¿Se determina que las contraprestaciones por servicios, ventas, compras, préstamos, etc., hayan sido proporcionadas y recibido y que hayan sido pactados a precios de mercado?

Estado de cumplimiento			
Si <input checked="" type="checkbox"/>	No <input type="checkbox"/>	Parcial <input type="checkbox"/>	No aplica <input type="checkbox"/>

PANITO, S. A.
 CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
 IDENTIFICACIÓN Y REGISTRO DE
 PARTES RELACIONADAS
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-7
Rev.	WC	17/12/2008	

Observaciones: El gerente general se asegura que las transacciones de compras y servicios realizadas estén de acuerdo con los contratos de servicios vigentes.

Resumen:

Si	8
No	3
Parcial	2
No aplica	0
Total	13

Conclusión: conforme los puntos resaltados en este cuestionario consideramos que el control interno es adecuado, las deficiencias encontradas se reportaron en el **PT D-2**, de acuerdo al estado de cumplimiento según respuestas en casillas No y Parcial.

PANITO, S. A.
EXAMEN DE ACTAS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-8
Rev.	WC	17/12/2008	

Obtuvimos los libros de Consejo de Administración y Asamblea General de Accionistas y dirigimos nuestra atención a las actas realizadas en el año 2008, sin embargo las ultimas realizadas son del año 2007 (folios 40 y 30 respectivamente).

Por lo anterior, en el período sujeto a revisión no hubo ningún acuerdo especial con partes relacionadas.

PANITO, S. A.
LISTADO DE ACCIONISTAS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-9
Rev.	WC	17/12/2008	

Se observo que en el libro de registro de acciones, están registradas como ordinarias y se distribuyen en 20% para el Señor José Polanco Aquino, 35% para el señor Pedro José Ayala Cardona y el 45% del Señor Omar Mayen.

PANITO, S. A.
 PARTES RELACIONADAS CONOCIDAS
 AL PERSONAL DE AUDITORIA
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	16/12/2008	C-10
Rev.	WC	17/12/2008	

Carrillo & Asociados, CPA

6av 6-55 zona 09

PBX: (502) 2420-2000

FAX: (502) 2332-0633

Memo

Fecha: 17 de diciembre de 2008

A: Personal de auditoría

De: William Carrillo / Socio de auditoría

Asunto: Partes relacionadas / Grupo Panito, S. A.

Por este medio les informo que de acuerdo con nuestra visita preliminar las siguientes empresas son partes relacionadas de Panito, S. A.:

- a. Gestora, S. A.,
- b. Asesores, S. A.,
- c. Nación Creativa, S. A.,
- d. Transportes Unidos, S. A.,
- e. Panito de Centroamérica, S. A., y
- f. Servicios Profesionales, S. A.

6.6 Papeles de trabajo

A continuación se describen los papeles de trabajo que el contador público y auditor, en su calidad de auditor externo debe preparar en una auditoría especial al rubro de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas, de acuerdo con lo establecido en la planificación, para el efecto se aplicaron los procedimientos de auditoría necesarios para obtener información suficiente y competente que respalden y evidencien los hallazgos que se detectarán en dicha revisión y sirvan de base para emitir opinión en un informe especial, sobre la razonabilidad de las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas.

PANITO, S. A. Y SUS RELACIONADAS
DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA

PAPELES DE TRABAJO

**AUDITORÍA EXTERNA - RUBRO DE
CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR CON PARTES RELACIONADAS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008**

Guatemala, enero de 2009

6.6.1 Probar la existencia, ocurrencia, valuación, derechos, obligaciones, presentación y revelación de transacciones y saldos con partes relacionadas identificadas

PANITO, S. A.		
AUDITORÍA EXTERNA DEL RUBRO		
DE CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR CON PARTES RELACIONADAS		
ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO		
DESCRIPCIÓN	P. T.	Págs.
Programa de auditoría	D-1	166
Cuestionario de control interno de partes relacionadas	C-7	154
Deficiencias de control interno	D-2	168
Cédula narrativa del procesamiento de cuentas por cobrar con partes relacionadas	D-3	171
Cédula narrativa del procesamiento de cuentas por pagar a partes relacionadas	D-4	173
Diagrama de flujo del procesamiento de cuentas por cobrar con partes relacionadas	D-5	174
Diagrama de flujo del procesamiento de cuentas por pagar con partes relacionadas	D-6	175
Ajustes y/o reclasificaciones	D-7	177
Sumaria de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas	D-8	179
Cierre de confirmaciones de cuentas cobrar y pagar con partes relacionadas	D-9	180
Resumen de contratos con partes relacionadas	D-10	187

PANITO, S. A.
AUDITORÍA EXTERNA AL RUBRO
DE CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR CON PARTES RELACIONADAS
ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO

DESCRIPCIÓN	P. T.	Págs.
Determinación de la muestra, evaluación del control interno de cuentas por cobrar con partes relacionadas	D-11	188
Resultados de la evaluación del control interno, por pruebas de atributos	D-12	192
Determinación de la muestra, evaluación del control interno de cuentas por pagar con partes relacionadas	D-13	193
Resultados de la evaluación del control interno, por pruebas de atributos	D-14	197
Análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar con partes relacionadas	D-15	198
Prueba de pasivos no registrados cuentas por pagar con partes relacionadas	D-16	199
Marcas de auditoría	D-17	200

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-1
Rev.	WC	13/01/2009	

PROGRAMA DE AUDITORÍA

CLIENTE: Panito, S. A.

SECCIÓN DEL TRABAJO: Probar la existencia, ocurrencia, valuación, derechos, obligaciones, presentación y revelación de las transacciones y saldos con partes relacionadas identificadas

PERIODO A EVALUAR: 31 de diciembre de 2008

FECHA DE AUDITORIA: 12 enero de 2009 **HECHO POR:** Ervin Pérez / EP

PRUEBAS SUSTANTIVAS	Índice Papeles de Trabajo	Hecho Por /Fecha
----------------------------	---------------------------------	---------------------

OBJETIVOS DE LA PRUEBA

- a) Verificar si las transacciones y hechos con partes relacionadas han ocurrido se han registrado por la empresa.
- b) Verificar si durante el período, se han registrado todas las transacciones y hechos con partes relacionadas que debieran haberse registrado.
- c) Revisar si las cantidades y otros datos relativos a las transacciones con partes relacionadas y eventos se han registrado de manera apropiada.
- d) Verificar si las transacciones con partes relacionadas y eventos se han registrado en el ejercicio al que corresponden.
- e) Verificar si las transacciones con partes relacionadas y hechos se han registrado en las cuentas apropiadas.

PROCEDIMIENTO

PROBAR LA EXISTENCIA, OCURRENCIA, VALUACION, DERECHOS, OBLIGACIONES, PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN DE TRANSACCIONES Y SALDOS CON PARTES RELACIONADAS IDENTIFICADAS	Índice Papeles de Trabajo	Hecho Por /Fecha
---	---------------------------------	---------------------

- a) Preparar una cédula sumaria de los saldos de cuentas con partes relacionadas (cuentas por cobrar y cuentas por pagar) al 31 de diciembre de 2008, y:
 - a. Probar la exactitud aritmética de la cédula.
 - b. Cotejar los saldos con el mayor general.
 - c. Revisar la balanza de comprobación para asegurarse que no se omitan cuentas con partes relacionadas.
- b) Desarrollar cédulas narrativas de los procedimientos del área de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas.

D-9 EP/
12-01-09

D-3 EP/
D-4 12-01-09

c)	Graficar los procedimientos que se realicen en el área	D-5 D-6	EP/ 12-01-09
d)	Obtener conciliaciones de saldos por cobrar y pagar con partes relacionadas.	NO APLICA	EP/ 12-01-09
e)	Solicitar confirmaciones de saldos con partes relacionadas (preferiblemente a un 100%).	D-9	EP/ 14-01-09
f)	Preparar un resumen de los contratos y/o acuerdos especiales con partes relacionadas, vigentes.	D-10	EP/ 15-01-09
g)	Obtener un detalle de las transacciones con partes relacionadas del período.	C-6	EP/ 16-12-08
h)	Examinar las transacciones con partes relacionadas del período, mediante pruebas de atributos.	D-11 D-12 D-13 D-14	EP/ 15-01-09
i)	Preparar una cédula de la antigüedad de las cuentas por cobrar con partes relacionadas, al 31 de diciembre de 2008, y verifique lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> a. Por todas las partidas antiguas de más de 90 días de antigüedad, verificar si la reserva de cuentas incobrables es suficiente. b. Revise y pruebe la política y proceso que utiliza la administración para desarrollar su cálculo de la estimación de cuentas incobrables. 	D-15	EP/ 15-01-09
j)	Verificar la correcta valuación de las cuentas en moneda extranjera	NO APLICA	EP/ 15-01-09
k)	Examinar las facturas pagadas al 20 de enero y verifique si los costos, gastos o compras corresponden al período sujeto a revisión y que hayan sido registrados en el período correcto.	D-16	EP/ 15-01-09

Conclusión:

Con base a los resultados de los procedimientos de auditoría realizados conforme el presente programa se concluye que obtuvimos suficiente satisfacción en cuanto al examen de transacciones y transacciones con partes relacionadas, conforme lo requerido por la NIA No. 500.

PANITO, S. A.
CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR CON
PARTES RELACIONADAS
DEFICIENCIAS DE CONTROL INTERNO

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-2
Rev.	WC	16/01/2009	

No.	Deficiencia	Recomendación
1	No se concilia las cuentas con partes relacionadas. Ref. PT C-7/1	Asignar a personas específicas algunas cuentas de partes relacionadas y de terceros, conciliarlas y facilitar la revisión de la gerencia, mensualmente.
2	No existe un documento escrito autorizado por la Junta Directiva, que describa las políticas y procedimientos para identificar y autorizar transacciones con partes relacionadas, así como para su registro y revelación en los estados financieros. Ref. PT C-7/6	Que la Junta Directiva autorice y emita un documento y lo divulgue al personal relacionado en el procesamiento de operaciones con partes relacionadas.
3	No existe una segregación de funciones apropiada entre el manejo de la cobranza, preparación de depósitos y registro en el mayor general. Por ejemplo; la factura No. A 1135 de Panito de Centroamérica, S. A. se registro en las cuentas por cobrar a clientes. Ref. PT D-9 y PT C-7/2	Establecer una segregación apropiada en estas tres funciones y contratar personal adicional o asignar responsabilidades, si es necesario.
4	No existe una segregación de funciones apropiada entre el manejo de los abonos, preparación de los cheques y registro en el auxiliar. Por ejemplo; se observó que el cheque No. 1120 del G&T de fecha 24.12.08 que pagaba la factura No. A 1125 de Asesores, S. A. no se operó en el auxiliar de cuentas por pagar a partes relacionadas. Ref. PT D-9 y PT C-7/2	Establecer una segregación apropiada de estas tres funciones y contratar personal adicional o asignar responsabilidades, si es necesario.
5	Algunas veces las cuentas por pagar a relacionadas son registradas sin advertirlo por servicios no recibidos. En la confirmación recibida de Gestora, S .A. existe un saldo no confirmado por Q 1,058,157, que de acuerdo a lo informado corresponde a una provisión de servicios de diciembre 2008, que aún no ha sido facturado. Ref. PT D-9	Designar específicamente un empleado para que monitoree la antigüedad de las cuentas por pagar, pagos recomendados y compensar las cuentas cuando se pagan. Este empleado también debe involucrarse, en el examen del detalle de la operación para determinar que todas las cuentas por pagar se acumulen y soporten correctamente.

PANITO, S. A.
CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR CON
PARTES RELACIONADAS
DEFICIENCIAS DE CONTROL INTERNO

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-2
Rev.	WC	16/01/2009	

No.	Deficiencia	Recomendación
6	Varios contratos, por transferencia de bienes y servicios con sus partes relacionadas no fueron legalizados por un notario. Ref. PT D-10	Establecer un proceso de revisión de la gerencia que cubra todos los nuevos contratos y que determine que todos los contratos sean legalizados por un notario.
7	No existen controles apropiados sobre las ordenes de pedido. Por ejemplo las ordenes de pedido No. 12,145, 13,333 y 18,881 del 15-feb, 15-mayo, 23-junio respectivamente. No están firmadas de autorizado. Ref. PT D-12	Establecer otros procedimientos de control para asegurar que todas las órdenes de pedido sean autorizadas.
8	No existen controles apropiados sobre las órdenes de despachos. Por ejemplo las órdenes de despachos B3342 del 22-feb, B4432 del 10-mayo, B6690 del 11 nov. No están firmados de autorizado. Ref. PT D-12	Establecer otros procedimientos de control para asegurar que todas las órdenes de despachos sean autorizadas.
9	No existen controles apropiados sobre los precios de los productos facturados. Por ejemplo; las facturas No. 55121, 55200, 55655, 55435, de 01-enero, 02-febrero- 03-marzo, 05-abril, 23-junio, emitidas contenían los precios mayores al 25% acordado en el contrato vigente. Ref. PT D-12	Establecer otros procedimientos de control para asegurar que los precios facturados estén conformes los contratos.
10	No existen controles apropiados sobre los bienes y servicios recibidos. Por ejemplo: Facturas No. 100036 y 100045 del 03/02 y 05/03/08 de Gestora, S. A. el precio del azúcar estaba mayor que el 25% acordado, factura No. 125056 del 31/05/08 de Servicios Profesionales, S. A. los servicios de seguridad estaban incrementados en Q 5,000 sin justificación, facturas No. 5050 y 5054 del 10,11-12.08 por Q 2,000 de Transportes Unidos, S. A. sin evidencia de haber realizado los fletes. Ref. PT D-14	Establecer otros procedimientos de control para asegurar que los bienes y servicios recibidos estén conforme los contratos.

PANITO, S. A.
CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR CON
PARTES RELACIONADAS
DEFICIENCIAS DE CONTROL INTERNO

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-2
Rev.	WC	16/01/2009	

No.	Deficiencia	Recomendación
11	No existen políticas sobre la cancelación de las cuentas por cobrar a partes relacionadas, directamente o su reserva en una cuenta de estimaciones. Existen facturas con más de 91 días de antigüedad, sin ajustarse por Q 696,188 Ref. PT D-15	Establecer un proceso de revisión y aprobación, de la gerencia para la cancelación de las cuentas por cobrar a partes relacionadas con más de 91 días de antigüedad.
12	No siempre se registran todas las cuentas por pagar de partes relacionadas al cierre del ejercicio. Por ejemplo: se observó que las facturas B 1198, B 1293 y B 1299 de la empresa Asesores, S. A., por un monto total de Q 350,000 pagadas en el año 2009, no se provisionaron. Ref. PT D-16	Designar específicamente un empleado para que monitoree la antigüedad de las cuentas por pagar, pagos recomendados y compensar las cuentas cuando se pagan. Este empleado también debe involucrarse, en el examen del detalle de la operación para determinar que todas las cuentas por pagar se acumulen y soporten correctamente.
13	No se realizan confirmaciones por escrito de los saldos con partes relacionadas. Ref. PT C-7 / 7	Realizar confirmaciones de saldos en forma mensual.
14	No existen revisiones periódicas saldos y transacciones realizadas, por personal diferente a quienes participan en la autorización, registro, custodia, etc. Ref. PT C-7 / 11	Que el gerente general entre sus actividades mensuales, programe revisiones mensuales a los saldos y transacciones con partes relacionadas.

PANITO, S. A.
CÉDULA NARRATIVA
PROCESAMIENTO DE CUENTAS POR COBRAR
DE PARTES RELACIONDAS

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-3
Rev.	WC	13/01/2009	

Departamento de ventas

El proceso inicia cuando la parte relacionada solicita un pedido a los vendedores. Después de recibir las solicitudes la secretaria de ventas elabora la orden de pedido, consulta existencias de las mercaderías solicitadas en el sistema; si hay disponibilidad ingresa una orden de pedido, si la disponibilidad es parcial envía a gerente de producción para que surta la orden en 2 días.

Departamento de ventas

Secretaria de ventas elabora la orden de pedido en el sistema y traslada a gerente de ventas.

Departamento de ventas

Gerente de ventas recibe la orden de pedido, verifica y autoriza y envía al jefe de bodega.

Departamento de bodega

El jefe de bodega diariamente recibe órdenes de pedidos aprobadas y se encarga de realizar los despachos principalmente a Panito de Centroamérica, S. A. (parte relacionada a quién se le vende la mercadería para la exportación) cuando el pedido es surtido, lo envía a facturación.

Departamento de ventas

La secretaria de ventas recibe el pedido completo y prepara la factura. (En el sistema se generan automáticamente los registros contables) y envía una copia al jefe de bodega.

PANITO, S. A.
CÉDULA NARRATIVA
PROCESAMIENTO DE CUENTAS POR COBRAR
DE PARTES RELACIONADAS

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-3
Rev.	WC	13/01/2009	

Departamento de bodega

Jefe de bodega recibe copia de las facturas emitidas, elabora la orden de despacho en el sistema y entrega el producto. Una vez finalizado el proceso, se debe llenar el formulario de salida de la mercadería de bodega y actualizar sus registros.

Esta información es enviada al departamento de contabilidad.

Departamento de contabilidad

El contador general recibe un reporte facturación y salidas de mercaderías de bodegas para que el encargado lo coteje con las pólizas contables, obtenga el reporte de salidas del inventario y actualice las cuentas por cobrar a clientes y/o partes relacionadas.

PANITO, S. A.
CÉDULA NARRATIVA
PROCESAMIENTO DE CUENTAS POR PAGAR
DE PARTES RELACIONADAS

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-4
Rev.	WC	13/01/2009	

Departamento de bodega y servicios

Todas las compras de bienes y/o servicios inician con un formulario denominado "ORDEN DE COMPRA Y/O SERVICIO", el cual es utilizado por el jefe de bodega y servicios de acuerdo con los pedidos sugeridos del sistema en base en niveles de stock y a una bitácora de servicios. La requisición se traslada al jefe de compras.

Departamento de compras

El jefe de compras revisa la orden de compra en el sistema, analiza si cumple con los requisitos, si no devuelve al departamento de bodega, si cumple traslada al gerente financiero para su aprobación.

Departamento financiero

El gerente financiero verifica que los precios unitarios sean los autorizados, luego aprueba la orden y envía al jefe de bodega.

Departamento de bodega y servicios

Cuando el proveedor o relacionada lleva la mercadería o realiza un servicio, el jefe de compras verifica físicamente que el inventario y/o servicio recibido esté de acuerdo con lo facturado por el proveedor y/o parte relacionada, que coincida con la orden de compra y luego traslada la factura a la secretaria de recepción.

Departamento de servicio al cliente

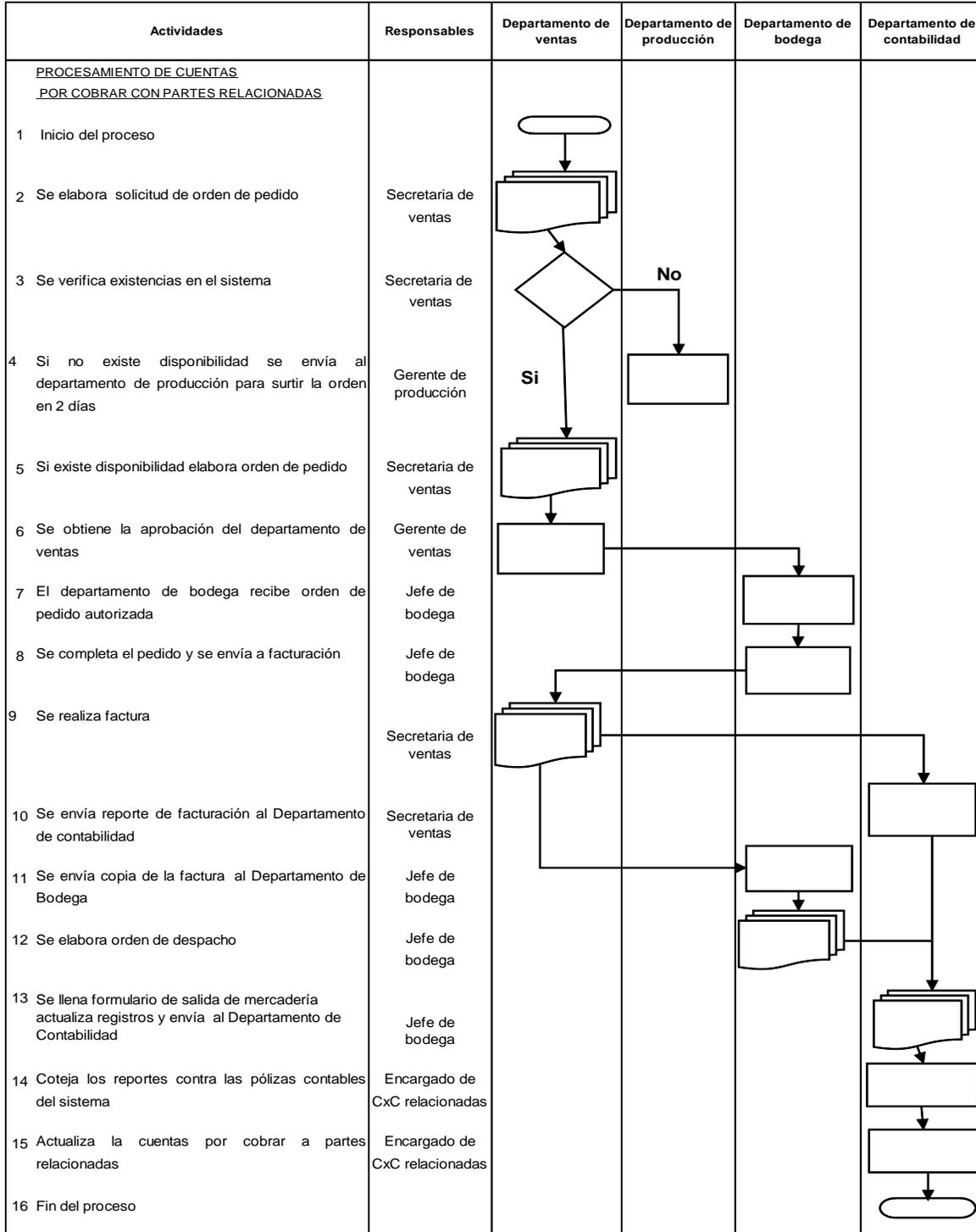
La secretaria de recepción recibe la factura y emite una contraseña de pago y entrega al proveedor o parte relacionada; y una copia la adjunta a la factura original y se envía al contador general.

Departamento de contabilidad

El contador general genera un reporte de recibos de mercaderías y/ servicios para que el encargado de cuentas por pagar coteje las pólizas contables y actualice las cuentas por pagar a proveedores y/o partes relacionadas.

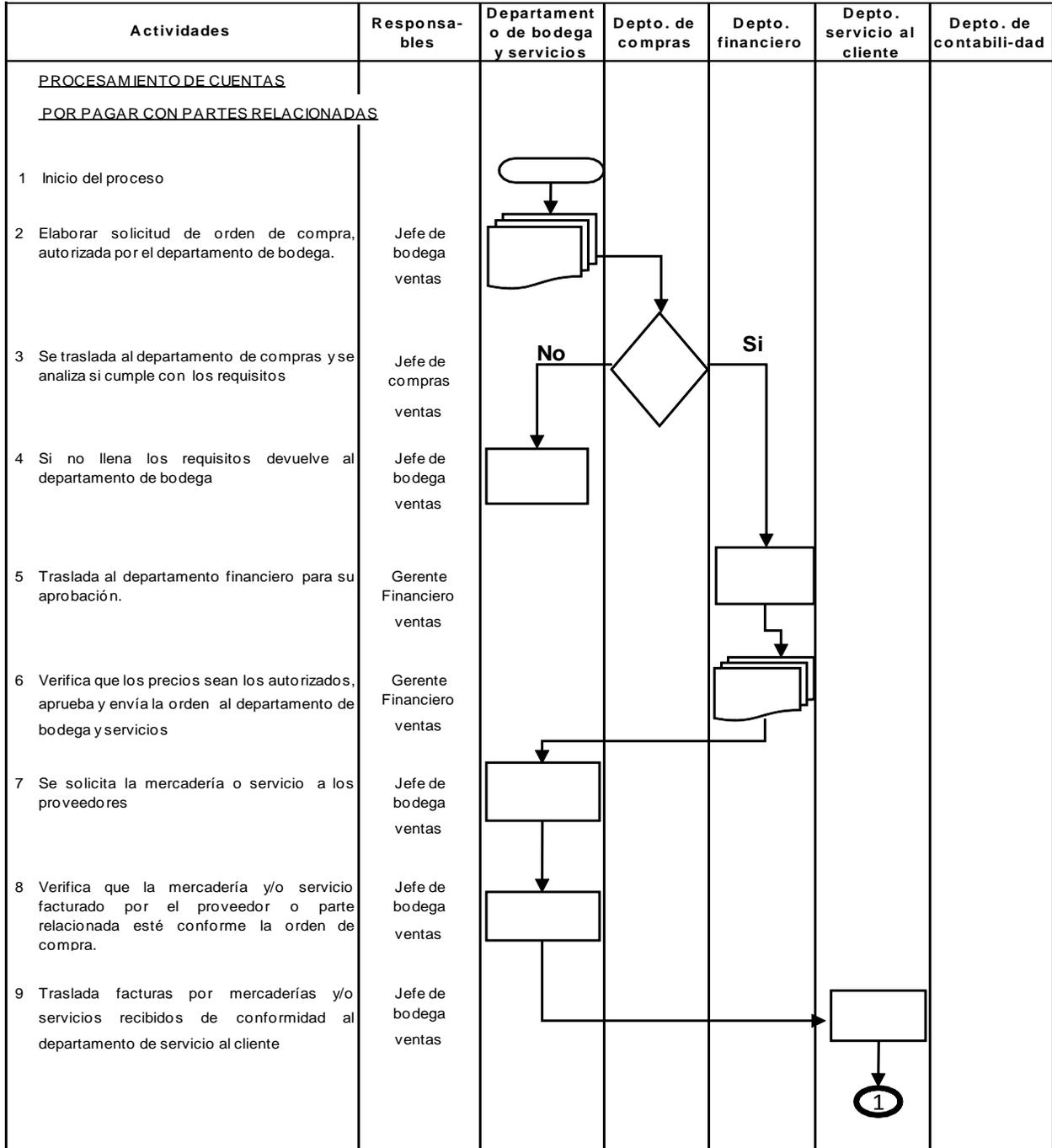
PANITO, S. A.
ÁREA DE PARTES RELACIONADAS
DIAGRAMA DE FLUJO DEL
PROCESAMIENTO DE CUENTAS POR COBRAR

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-5
Rev.	WC	13/01/2009	



PANITO, S. A.
ÁREA DE PARTES RELACIONADAS
DIAGRAMA DEL FLUJO DEL
PROCESAMIENTO DE CUENTAS POR PAGAR

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-6
Rev.	WC	13/01/2009	



PANITO, S. A.

ÁREA DE PARTES RELACIONADAS

DIAGRAMA DEL FLUJO DEL

PROCESAMIENTO DE CUENTAS POR PAGAR

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-6
Rev.	WC	13/01/2009	

Actividades	Responsables	Departamento de bodega y servicios	Depto. de compras	Depto. financiero	Depto. servicio al cliente	Depto. de contabilidad
11 Envía factura y copia de contraseña de pago al departamento de contabilidad.	Secretaria de ventas					
12 Se reciben las facturas y contraseñas de pago y genera reporte de compras y servicios	Contador General ventas					
13 Coteja el reporte de compras y servicios, contra las facturas físicas y pólizas contable del sistema.	Encargado de CxPa relacionadas ventas					
14 Se actualiza el auxiliar cuentas por pagar a proveedores y partes relacionadas.	Encargado de CxPa relacionadas ventas					
15 Fin del proceso						

PANITO, S. A.
 ÁREA DE PARTES RELACIONADAS
 AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008
 Cifras en Quetzales

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-7
Rev.	WC	13/01/2009	

Descripción	Debe	Haber
(A)		
<u>Cuentas por cobrar de partes relacionadas</u>		
Panito de Centroamérica, S. A.	1,092,193	
<u>Cuentas por cobrar a clientes</u>		
Panito de Centroamérica, S. A.		1,092,193
Rec/ Por reclasificación de la factura No. A 1135 registrada incorrectamente. Ver P. T. D-9	1,092,193	1,092,193
(1)		
<u>Cuentas por pagar de partes relacionadas</u>		
Asesores, S. A .	97,828	
<u>Bancos</u>		
Banco G&T		97,828
Aj/ Por abono no operado. Factura A No. 1125 de fecha 22.12.08, Cheque 1120 Ver P. T. D-9	97,828	97,828
(2)		
<u>Cuentas por pagar de partes relacionadas</u>		
Gestora, S. A.	1,058,157	
<u>Costo de producción</u>		
Servicios de laboratorio Gestora, S. A.		1,058,157
Aj/ Por reversión de gasto provisionado, sin facturarse al 16 de enero de 2009, Ver P. T. D-9	1,058,157	1,058,157
(3)		
<u>Gastos de venta</u>		
Cuentas incobrables	696,188	
<u>Estimación de cuentas incobrables</u>		
Panito de Centroamérica, S. A.		696,188
Aj/ Por saldos mayores a 91 días de antigüedad. Ver P. T. D-15	696,188	696,188

PANITO, S. A.
 ÁREA DE PARTES RELACIONADAS
 AJUSTES Y/O RECLASIFICACIONES
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008
 Cifras en Quetzales

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-7
Rev.	WC	13/01/2009	

Descripción	Debe	Haber
4		
<u>Costo de producción</u>		
Servicios de varios	350,000	
<u>Cuentas por pagar a partes relacionadas</u>		
Asesores, S. A.		350,000
Aj/ Por factura no provisionadas factura B 1198, B 1293, B 1299 pagadas en el 2009. Ver P. T. D-16	350,000	350,000

PANITO, S. A.

**SUMARIA DE CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR
CON PARTES RELACIONADAS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008**
Cifras en Quetzales

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-8
Rev.	WC	13/01/2009	

CUENTAS	SALDO S/ CONTA 31/12/08	AJUST. Y RECLAS.		SALDO S/ AUDITORÍA 31/12/08	REF. P. T.
		DEBE	HABER		
Cuentas por cobrar con partes relacionadas					
Panito, S. A.	8,007,907	1,092,193		9,100,100	D-9
Estimación para ctas incobrables			(696,188)	(696,188)	D-15
Sub-total	8,007,907	1,092,193	(696,188)	8,403,912	
Cuentas por pagar con partes relacionadas					
Asesores, S. A.	(797,928)	97,428	(350,000)	(1,050,500)	D-9
Gestora, S. A.	(8,058,157)	1,058,157		(7,000,000)	D-9
Transportes Unidos, S. A.	(755,417)			(755,417)	D-9
Servicios profesionales, S. A.	(578,667)			(578,667)	D-9
Nación Creativa, S. A.	(699,691)			(699,691)	D-9
Sub-total	(10,889,860)	1,155,585	(350,000)	(10,084,275)	
TOTAL NETO	(2,881,953)	2,247,778	(1,046,188)	(1,680,363)	
	^	^	^	^	

CONCLUSIÓN:
Después de aplicar pruebas y procedimientos de auditoría, para evaluar la estructura de control interno de la empresa de acuerdo con NIA's opinamos que las cifras mostradas en la cédula sumaria D-8 son razonables en relación con los estados financieros considerados en conjunto y de acuerdo con NIIF's


 Ervin Pérez
Auditor

16/01/2009
Fecha

 Conforme el mayor general
 Sumado
 Sumado vertical y horizontalmente

PANITO, S. A.
CIERRE DE CONFIRMACIONES
CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR
CON PARTES RELACIONADAS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008
Cifras en Quetzales

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	14/01/2009	D-9
Rev.	WC	16/01/2009	

No.	Cuentas	Saldo s/ Contab.	Respuestas		Monto Confirmado	Diferencia	P. T.	Observaciones
			Conformes	Inconformes				
Cuentas por cobrar								
1	Panito de Centroamérica, S. A.	8,007,907		8,007,907	9,100,100	(1,092,193)	D-9-1	Diferencia por registro incorrecto de la factura No. A 1135 en la cuentas por cobrar a clientes. C/I 3 Rec A
Cuentas por pagar								
1	Asesores, S. A.	(797,928)		(797,928)	(700,000)	(97,928)	D-9-2	Abono no operado en el auxiliar C/I 4 AJ 1
2	Gestora, S. A.	(8,058,157)		(8,058,157)	(7,000,000)	(1,058,157)	D-9-3	Registro servicios de laboratorios del mes de diciembre de 2008, sin factura C/I 5 AJ 2
3	Transportes Unidos, S. A.	(755,417)	(755,417)	-	-	-	D-9-4	
4	Servicios profesionales, S. A.	(578,667)	(578,667)	-	-	-	D-9-5	
5	Nación Creativa, S. A.	(699,691)	(699,691)	-	-	-	D-9-6	Diferencia inmaterial
TOTALES-NETO-		-2,581,953	-2,033,775	-848,178	1,400,100	-2,248,278		

Resultado de confirmación		
	Items	Monto Neto
Conformes	3	(2,033,775)
Inconformes	3	(848,178)
Total	6	(2,881,953)




 Conforme el mayor general al 31-12-2008
 Sumado
 Confirmados
P.T. Papel de trabajo

PANITO, S. A.
 CONFIRMACIÓN RECIBIDA
 PARTE RELACIONADA: PANITO DE CENTRO
 AMERICA

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	14/01/2009	D-9-1
Rev.	WC	16/01/2009	

PANITO DE CENTROAMERICA, S. A.

4ª. Calle 20-00 zona 4 de Mixco
 Teléfonos 2332-0633

Guatemala, 16 de enero de 2009

Señores:
Carrillo & Asociados, CPA
 Guatemala, Ciudad

Estimados señores:

A continuación encontrarán los saldos por cobrar y pagar, al 31 de diciembre de 2008, con la empresa Panito, S. A.

POR COBRAR Q 0.00

POR PAGAR Q 9,100,100 P. T. D-9

Atentamente,


 Gerson Bocacosta
 Contador general



PANITO, S. A.
 CONFIRMACIÓN RECIBIDA
 PARTE RELACIONADA: ASESORES, S. A.

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	14/01/2009	D-9-2
Rev.	WC	16/01/2009	

ASESORES, S. A.
 4ª. Calle 20-00 zona 4 de Mixco
 Teléfonos 2332-0633

Guatemala, 16 de enero de 2009

Señores:
Carrillo & Asociados, CPA
 Guatemala, Ciudad

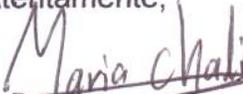
Estimados señores:

A continuación encontrarán los saldos por cobrar y pagar, al 31 de diciembre de 2008, con la empresa Panito, S. A.

POR COBRAR Q 700,000 P.T. D-9

POR PAGAR Q 0.00

Atentamente,


 María Victoria Chali
 Contador general



PANITO, S. A.
 CONFIRMACIÓN RECIBIDA
 PARTE RELACIONADA: GESTORA, S. A.

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	14/01/2009	D-9-3
Rev.	WC	16/01/2009	

GESTORA, S. A.

4ª. Calle 20-00 zona 4 de Mixco
 Teléfonos 2332-0633

Guatemala, 16 de enero de 2009

Señores:

Carrillo & Asociados, CPA
 Guatemala, Ciudad

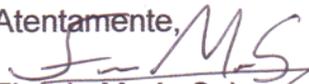
Estimados señores:

A continuación encontrarán los saldos por cobrar y pagar, al 31 de diciembre de 2008, con la empresa Panito, S. A.

POR COBRAR Q 7,000,000 P. T. D-9

POR PAGAR Q 0.00

Atentamente,


 Flor de María Salguero
 Contador general



PANITO, S. A.
 CONFIRMACIÓN RECIBIDA
 PARTE RELACIONADA: TRANSPORTES
 UNIDOS, S. A.

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	14/01/2009	D-9-4
Rev.	WC	16/01/2009	

TRANSPORTES UNIDOS, S. A.

4ª. Calle 20-00 zona 4 de Mixco
 Teléfonos 2332-0633

Guatemala, 16 de enero de 2009

Señores:

Carrillo & Asociados, CPA
 Guatemala, Ciudad

Estimados señores:

A continuación encontrarán los saldos por cobrar y pagar, al 31 de diciembre de 2008, con la empresa Panito, S. A.

POR COBRAR Q 755,417 P. T. D-9

POR PAGAR Q 0.00

Atentamente,

J.B.

Jorge Barrios
 Contador general



PANITO, S. A.
 CONFIRMACIÓN RECIBIDA
 PARTE RELACIONADA: SERVICIOS
 PROFESIONALES, S. A.

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	14/01/2009	D-9-5
Rev.	WC	16/01/2009	

SERVICIOS PROFESIONALES, S. A.

4^a. Calle 20-00 zona 4 de Mixco
 Teléfonos 2332-0633

Guatemala, 16 de enero de 2009

Señores:
Carrillo & Asociados, CPA
 Guatemala, Ciudad

Estimados señores:

A continuación encontrarán los saldos por cobrar y pagar, al 31 de diciembre de 2008, con la empresa Panito, S. A.

POR COBRAR Q 578,667 P. T. D-9

POR PAGAR Q 0.00

Atentamente,

 Jorge Muñoz
 Contador general



PANITO, S. A.
 CONFIRMACIÓN RECIBIDA
 PARTE RELACIONADA: NACION CREATIVA, S. A.

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	14/01/2009	D-9-6
Rev.	WC	16/01/2009	

NACION CREATIVA, S. A.

4ª. Calle 20-00 zona 4 de Mixco
 Teléfonos 2332-0633

Guatemala, 16 de enero de 2009

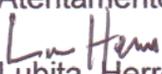
Señores:
Carrillo & Asociados, CPA
 Guatemala, Ciudad

Estimados señores:

A continuación encontrarán los saldos por cobrar y pagar, al 31 de diciembre de 2008, con la empresa Panito, S. A.

POR COBRAR Q 699,691 P. T. D-9

POR PAGAR Q 0.00

Atentamente,

 Lubita Herrera
 Contador general



PANITO, S. A.
RESUMEN DE CONTRATOS
CON PARTES RELACIONADAS

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-10
Rev.	WC	16/01/2009	

Parte Relacionada	No. De Contrato	Tipo de Contrato	Fecha	Comparecen	Clausula 1ra. (Derechos y Obligaciones)	Clausula 2da. (Honorarios)	Clausula 3ra. (Vigencia)	Autorizado por un abogado
Panito de Centroamérica, S. A.	1	Venta de productos	31/12/1990	Mario Guerra y Eduardo Colucho Gerentes Generales de Panito, S. A. y Panito de Centromérica, S. A., respectivamente.	Compra de productos derivados del trigo a Panito, S. A. para su venta en el área de Centroamérica.	Los productos serán vendidos con un 25% mayor que el costo, el cuál puede aumentar o disminuir según los precios internacionales del trigo.	Indefinida	No
Asesores, S. A.	1	Control de calidad	31/12/1990	Mario Guerra y German Ical Gerentes Generales de Panito, S. A. y Asesores, S. A., respectivamente.	Servicios de pruebas de laboratorio a todo tipo de materias primas y supervisión de la calidad de la producción de todo tipo de productos.	Las pruebas de laboratorio de materias primas tiene un precio de Q 5.00 por kilogramo analizado. Los servicios de supervisión se cobran a razón de Q 25,000 mensuales.	Indefinida	No
Gestora, S. A.	1	Venta de materias primas	31/12/1990	Mario Guerra y Oscar Penagos Gerentes Generales de Panito, S. A. y Gestora, S. A., respectivamente.	Venta de materias primas	Los productos serán comprados en 25% mayor que el costo, el cuál puede aumentar o disminuir según los precios internacionales de las materias primas.	Indefinida	No
Transportes Unidos, S. A.	1	Fletes	31/12/1990	Mario Guerra y Eduardo Carrera Gerentes Generales de Panito, S. A. y Transportes Unidos, S. A., respectivamente.	Transporte de productos en vehículos.	La distribución tiene un precio de Q 1,000 por día, por cada unidad de transporte	Indefinida	No
Servicios Profesionales, S. A.	1	Servicios variados	31/12/1990	Mario Guerra y Cesar Pérez Gerentes Generales de Panito, S. A. y Servicios Profesionales, S. A., respectivamente.	Prestación de servicios de mantenimiento de maquinas, servicios de vigilancia y elaboración y pago de nóminas	Servicios de mantenimiento de maquinas Q 10,000 mensuales, servicios de vigilancia Q 15,000 mensuales y elaboración y pago de nominas Q 20,000.	Indefinida	No
Nación Creativa, S. A.	1	Publicidad	31/12/1990	Mario Guerra y Karín Salguero Gerentes Generales de Panito, S. A. y Servicios Profesionales, S. A., respectivamente.	Servicios de publicidad	Q 75,000 al mes	Indefinida	No



Datos extraídos de los contratos originales, eximados físicamente, sin autorización de un abogado y notario. **Ver P. T. D-2 C/I 6**

PANITO, S. A.
CUENTAS COBRAR CON PARTES RELACIONADAS
DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA PARA
EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
PERÍODO 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-11
Rev.	WC	16/01/2009	

Generalidades

Para probar el entendimiento del control interno basado en un diagrama de flujo (**P. T. D-5**) del procesamiento de cuentas por cobrar con relacionadas, se examinarán las transacciones realizadas durante el período. Esta decisión básicamente está respaldada por las siguientes bases:

- Existe masividad en el universo
- Existe uniformidad en el universo
- Existe confianza en los controles establecidos

1) Objetivos de la prueba

Determinar si los procedimientos de control establecidos se están aplicando y operando como lo planificado.

Examinar los atributos siguientes;

No.	Atributo a validar
1	Que exista un pedido del cliente y que esté autorizado
2	Que se haya emitido factura correspondiente
3	Que el despacho de bodega esté autorizado
4	Que los productos de la factura concuerden con la orden de pedido y la nota de despacho
5	Los precios de los productos sean los autorizados en los contratos vigentes

2) Definición de la muestra

Para cada clase de pruebas de controles (atributos), el universo está constituido por la clase de transacciones que se están sometiendo a prueba.

Se determinó que las órdenes de pedido emitidas del 01 enero al 31 de diciembre de 2008, fue de 8,880 y el correlativo va del No. 12,100 al 20,980.

Descripción	Número
Ultima orden de pedido emitida, el 31 de dic. de 2008	20,980
(-) Primera orden de pedido emitida, el 01 de enero de 2008	12,100
Universo Real	8,881

Se aplicará las tablas de números aleatorios las cuales solo contiene número de partidas expresas en miles, por lo tanto el universo se aproxima a 9,000.

3) Determinación del tamaño de la muestra

Debe estar en función de cumplir con la satisfacción de los objetivos estadísticos deseados para cada procedimiento de control (atributo) y, dentro de los factores que le afectan están: el tamaño del universo, el grado de precisión, la tasa de error esperada y el nivel de confianza establecido.

PANITO, S. A.
CUENTAS COBRAR CON PARTES RELACIONADAS
DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA PARA
EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
PERÍODO 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-11
Rev.	WC	16/01/2009	

Derivado del conocimiento del sistema de control interno, el nivel de confianza es el 95% (esto significa que hay 95 oportunidades sobre 100 de que la muestra sea representativa), con un nivel de precisión 5% (es el intervalo expresado en un % en el cual se espera encontrar) y tasa de error 10% (% de error que se espera encontrar como resultado de la prueba).

Para determinar la muestra en el caso que se plantea, se hará uso de la tabla (tamaños de muestra para atributos de muestreo solo para muestras al azar) que aplica, ver anexo 2.2, considerando los factores descritos. Para el efecto se aclara que existen ocho tablas, las cuales difieren por el nivel de confianza, tasa de error y nivel de precisión.

Consideraciones para el tamaño de la muestra

- En la tabla indicada en anexo 2.2, se identifica la primera columna el universo aproximando a 9,000
- Se realiza la intersección entre la línea donde se localiza dicho universo con la columna donde se localiza el nivel de precisión y la muestra es de 136.
- Se procede a realizar la relación de búsqueda en las tablas (confiabilidad de la muestra para frecuencias relativas, solo para muestras al azar) anexos 2.3 a 2.6 y se determina que la muestra debe bajar a 100, porque solamente existen muestras que van de: 50, 60, 100, 200, 300, 500, 1000 y 2000 respectivamente.

4) Método de selección de la muestra

Para la selección de la muestra se selecciono el método aleatorio, la ruta a seguir: utilizar tabla en anexo 2.1, columna 4, línea 9, para abajo. (Esta decisión es al azar).

Ruta a seguir utilizando el método aleatorio para seleccionar 100 órdenes de compra para la prueba de auditoría.

- Utilizar la tabla de números aleatorios anexo 2.1
- Número de columna seleccionada al azar 4
- Número de línea seleccionada al azar 9
- Para abajo
- Realizar la intersección de la columna 4 y línea 9, y se localiza entonces el número 10,281, a partir del siguiente número se inicia la búsqueda de la primera orden de pedido a examinar, sin olvidar que el rango va del No. 12,100 al 20,980
- Preparar el cuadro donde deben aparecer las 100 órdenes de pedido a examinar

PANITO, S. A.
 CUENTAS COBRAR CON PARTES RELACIONADAS
 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA PARA
 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
 PERÍODO 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-11
Rev.	WC	16/01/2009	

Listado de órdenes de pedido a examinar utilizando el método aleatorio.

Corre- lativo	Orden a solicitar						
1	14346	26	13916	51	14194	76	15475
2	12908	27	16308	52	18738	77	14361
3	14422	28	19885	53	17617	78	17247
4	14267	29	14513	54	13602	79	20286
5	19924	30	18317	55	15398	80	19687
6	16275	31	17032	56	14778	81	19124
7	17668	32	13092	57	20542	82	18739
8	16268	33	17361	58	19792	83	15475
9	18876	34	15665	59	20801	84	20969
10	13363	35	15765	60	15263	85	14110
11	19731	36	16764	61	14486	86	18425
12	18988	37	12856	62	17869	87	16439
13	20044	38	14186	63	18611	88	12234
14	14883	39	17349	64	12918	89	17012
15	15059	40	15179	65	18059	90	13300
16	20927	41	18602	66	18735	91	12614
17	17937	42	18663	67	16553	92	12535
18	13564	43	18594	68	16489	93	18534
19	12143	44	18912	69	13442	94	17639
20	15387	45	20655	70	15053	95	19636
21	17075	46	12544	71	12566	96	19174
22	12293	47	16815	72	17983	97	19655
23	14972	48	15035	73	20847	98	20285
24	16376	49	12151	74	14780	99	17752
25	18103	50	14827	75	12659	100	19509

Determinación del intervalo

Descripción	Valor	Valor
Tasa de error	10	10
-/+ precisión	-5	+5
Intervalo	5	15

El intervalo de confianza establece que la tasa de error en el universo va del 5% al 15%, lo que significa que el error en el universo puede ser tan bajo como 5% o tan alto como el 15%, lo resultados que se obtengan en la columna donde dice **% de error sobre el nivel de confianza** debe compararse contra el intervalo y si no está en el intervalo no se acepta el atributo, en caso contrario es aceptable. Las excepciones observadas se reportarán a la administración. **PT D-12**

PANITO, S. A.
 CUENTAS COBRAR CON PARTES RELACIONADAS
 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA PARA
 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
 PERÍODO 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-11
Rev.	WC	16/01/2009	

5) Ejecución del plan de muestreo

Consiste en examinar las órdenes de pedido muestreadas para determinar la naturaleza y frecuencia de sucesos y desviaciones de los procedimientos de control establecidos.

Para este caso, se elaboró un papel de trabajo de evaluación del muestreo estadístico.
PT D-12

6) Evaluación de los resultados de la muestra

El cual consiste en el hallazgo de desviaciones observadas en la muestra, requiriendo en este caso del criterio profesional que conduzca a una conclusión general.

Ver resultados de la prueba en la columna **aceptable o no aceptable PT D-12**

PANITO, S. A.

**ÁREA DE CUENTAS POR COBRAR CON PARTES RELACIONADAS
RESULTADOS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
PERÍODO 2008**

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-12
Rev.	WC	16/01/2009	

Obtuvimos los archivos de órdenes de pedido emitidas en el año 2008, juntamente con su soporte contable. Realizando nuestra prueba de atributos con los resultados que se presentan a continuación;

Atributos	1	2	3	4	5	6		7
	No. de oportunidades de la muestra	Estimación tamaño real de la muestra	Número de excepciones	Tasa de error real	% de error sobre nivel de confianza	Tasa de error anticipada Min	Max	Aceptable o no aceptable
1 Que exista un pedido del cliente y que esté autorizado	100	9,000	3	3.0% = 3%	0.6 a 8.5%	5.	- 15.	SI
2 Que se haya emitido factura correspondiente	100	9,000	0	0%	0%	5.	- 15.	SI
3 Que el despacho de bodega esté autorizado	100	9,000	2	2.0% = 2%	0.3 a 7.0%	5.	- 15.	SI
4 Que los productos de la factura concuerden con la orden de pedido y la nota de despacho	100	9,000	0	0%	0%	5.	- 15.	SI
5 Los precios de los productos sean los autorizados en los contratos vigentes.	100	9,000	4	4.0% = 4%	1.1 a 9.9%	5.	- 15.	SI

CONCLUSIÓN Y RECOMENACION:

CONCLUSIÓN:

Para los atributos 2 y 4 el resultado se considera razonable por no haber excepciones.

Para los atributos 1, 3, 5, la tasa de error real es 3%, 2%, y 4% la que se considera aceptable, debido a que no excede al % de error sobre el nivel de confianza y a la tasa de error anticipada 5% - 15%

RECOMENDACIONES:

Las excepciones observadas en nuestra prueba serán reportadas en nuestra cédula de deficiencias de control interno. **Ver PT D-2 C/1, 8 y 9**

NOTA:

Los datos de la columna 5, fueron obtenidos de los anexos 2.4, 2.3 y 2.5 respectivamente, para el efecto se tomar de base la columna con el número de muestras seleccionadas (100) y luego la línea que contenga al universo aproximado (9,000) y se extrae confianza. el % intervalo, considerando la tasa de error real determinada en la columna 4 y el nivel de de confianza 95%.

PANITO, S. A.
CUENTAS PAGAR CON PARTES RELACIONADAS
DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA PARA
EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
PERÍODO 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-13
Rev.	WC	16/01/2009	

Generalidades

Para probar el entendimiento del control interno basado en un diagrama de flujo (P. T. **D-6**) del procesamiento de cuentas por pagar con relacionadas, se examinarán las transacciones realizadas durante el período. Esta decisión básicamente está respaldada por las siguientes bases:

- Existe masividad en el universo
- Existe uniformidad en el universo
- Existe confianza en los controles establecidos

1) Objetivos de la prueba

Determinar si los procedimientos de control establecidos se están aplicando y operando como lo planificado.

Examinar los atributos siguientes;

No.	Atributo a validar
1	Que exista orden de compra
2	Que la orden de compra esté autorizada
3	Que exista concordancia entre la orden de compra y la factura
4	Que se emita contraseña de pago
5	Que exista una autorización de pago
6	Que exista evidencia de cancelación de facturas pagadas
7	Que los precios de los bienes y servicios facturados sean los vigentes.

2) Definición de la muestra

Para cada clase de pruebas de controles (atributos), el universo está constituido por la clase de transacciones que se están sometiendo a prueba.

Se determinó que las órdenes de compra emitidas del 01 enero al 31 de diciembre de 2008, fue de 18,910 y el correlativo va del No. 40,203 al 59,113.

Descripción	Número
Ultima orden de compra emitida, el 31 de dic. de 2008	59,113
(-) Primer orden de compra emitida, el 01 enero de 2008	40,203
Universo Real	18,911

Se aplicará las tablas de números aleatorios las cuales solo contiene número de partidas expresas en miles, por lo tanto el universo se aproxima a 20,000.

3) Determinación del tamaño de la muestra

Debe estar en función de cumplir con la satisfacción de los objetivos estadísticos deseados para cada procedimiento de control (atributo) y, dentro de los factores que le afectan están: el tamaño del universo, el grado de precisión, la tasa de error esperada y el nivel de confianza establecido.

PANITO, S. A.
CUENTAS PAGAR CON PARTES RELACIONADAS
DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA PARA
EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
PERÍODO 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-13
Rev.	WC	16/01/2009	

Derivado del conocimiento del sistema de control interno, el nivel de confianza es el 95% (esto significa que hay 95 oportunidades sobre 100 de que la muestra sea representativa), con un nivel de precisión 5% (es el intervalo expresado en un % en el cual se espera encontrar) y tasa de error 10% (% de error que se espera encontrar como resultado de la prueba).

Para determinar la muestra en el caso que se plantea, se hará uso de la tabla (tamaños de muestra para atributos de muestreo solo para muestras al azar) que aplica, ver anexo 2.2, considerando los factores descritos. Para el efecto se aclara que existen ocho tablas, las cuales difieren por el nivel de confianza, tasa de error y nivel de precisión.

Consideraciones para el tamaño de la muestra

- En la tabla indicada en anexo 2.2, se identifica la primera columna el universo aproximando a 20,000
- Se realiza la intersección entre la línea donde se localiza dicho universo con la columna donde se localiza el nivel de precisión y la muestra es de 137.
- Se procede a realizar la relación de búsqueda en las tablas (confiabilidad de la muestra para frecuencias relativas, solo para muestras al azar) anexos 2.3 a 2.6 y se determina que la muestra debe bajar a 100, porque solamente existen muestras que van de: 50, 60, 100, 200, 300, 500, 1000 y 2000 respectivamente.

4) Método de selección de la muestra

Para la selección de la muestra se selecciono el método aleatorio, la ruta a seguir: utilizar tabla en anexo 2.1, columna 7, línea 20, para abajo. (Esta decisión es al azar).

Ruta a seguir utilizando el método aleatorio para seleccionar 100 órdenes de compra para la prueba de auditoría.

- Utilizar la tabla de números aleatorios anexo 2.1
- Número de columna seleccionada al azar 7
- Número de línea seleccionada al azar 20
- Para abajo
- Realizar la intersección de la columna 7 y línea 20, y se localiza entonces el número 76,988 a partir del siguiente número se inicia la búsqueda de la primera orden de compra a examinar, sin olvidar que el rango va del No. 40,203 al 59,113
- Preparar el cuadro donde deben aparecer las 100 órdenes de compra a examinar

PANITO, S. A.
 CUENTAS PAGAR CON PARTES RELACIONADAS
 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA PARA
 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
 PERÍODO 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-13
Rev.	WC	16/01/2009	

Listado de órdenes de compra a examinar utilizando el método aleatorio.

Corre- lativo	Orden a solicitar						
1	56873	26	54990	51	48840	76	41151
2	50490	27	43834	52	53900	77	48373
3	59744	28	43092	53	46104	78	46751
4	59516	29	49340	54	41135	79	44812
5	52872	30	49684	55	42607	80	47689
6	47075	31	44013	56	41688	81	41867
7	43997	32	52180	57	48413	82	57202
8	43412	33	49442	58	59518	83	54339
9	50842	34	51851	59	45585	84	41870
10	53402	35	58151	60	48223	85	53203
11	53537	36	46557	61	45393	86	44947
12	56869	37	50001	62	48626	87	44919
13	44819	38	45766	63	43942	88	57102
14	58727	39	40801	64	45233	89	42416
15	56307	40	55536	65	41001	90	54262
16	40836	41	44137	66	41574	91	53389
17	42878	42	55657	67	55543	92	46634
18	54328	43	56891	68	43716	93	57375
19	41035	44	42627	69	52666	94	45578
20	54224	45	45349	70	58678	95	43805
21	56303	46	51202	71	51132	96	42786
22	42080	47	47348	72	43808	97	56087
23	48542	48	57306	73	56942	98	50245
24	49071	49	49199	74	46565	99	58861
25	42865	50	57004	75	47363	100	52689

Determinación del intervalo

Descripción	Valor	Valor
Tasa de error	10	10
-/+ precisión	-5	+5
Intervalo	5	15

El intervalo de confianza establece que la tasa de error en el universo va del 5% al 15%, lo que significa que el error en el universo puede ser tan bajo como 5% o tan alto como el 15%, los resultados que se obtengan en la columna donde dice **% de error sobre el nivel de confianza** debe compararse contra el intervalo y si no está en el intervalo no se acepta el atributo, en caso contrario es aceptable. Las excepciones observadas se reportaran a la administración. Ver **PT D-14**

PANITO, S. A.
CUENTAS PAGAR CON PARTES RELACIONADAS
DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA PARA
EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
PERÍODO 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-13
Rev.	WC	16/01/2009	

5) Ejecución del plan de muestreo

Consiste en examinar las órdenes de compra muestreadas para determinar la naturaleza y frecuencia de sucesos y desviaciones de los procedimientos de control establecidos.

Para este caso, se elaboró un papel de trabajo de evaluación del muestreo estadístico. **PT D-14**

6) Evaluación de los resultados de la muestra

El cual consiste en el hallazgo de desviaciones observadas en la muestra, requiriendo en este caso del criterio profesional que conduzca a una conclusión general.

Ver resultados de la prueba en la columna **acceptable o no acceptable** **PT D-14**

PANITO, S. A.

ÁREA DE CUENTAS POR PAGAR CON PARTES RELACIONADAS

RESULTADOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

PERÍODO 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-14
Rev.	WC	16/01/2009	

Obtuvimos los archivos de las ordenes de compra emitidas en el año 2008, juntamente con su orden de despacho y factura emitida. Realizando nuestra prueba de atributos con los resultados que se presentan a continuación;

Atributos	1	2	3	4	5	6		7
	No. de oportunidades de la muestra	Estimación tamaño real de la muestra	Número de excepciones	Tasa de error real	% de error sobre nivel de confianza	Tasa de error anticipada Min	Max	Aceptable o no aceptable
1 Se emite orden de compra	100	20,000	0	0%	0%	5.	- 15.	SI
2 Se autoriza la orden de compra	100	20,000	0	0%	0%	5.	- 15.	SI
3 Existe concordancia entre la orden de compra y la factura de la relacionada	100	20,000	0	0%	0%	5.	- 15.	SI
4 Se emite contraseña de pago	100	20,000	0	0%	0%	5.	- 15.	SI
5 Autorización de pago	100	20,000	0	0%	0%	5.	- 15.	SI
6 Cancelación de documentos	100	20,000	0	0%	0%	5.	- 15.	SI
7 Precios de los bienes y/o servicios facturados, son los vigentes.	100	20,000	5	5%	1.7 a 11.3%	5.	- 15.	SI

CONCLUSION Y RECOMENACION:**CONCLUSION:**

Para los atributos 1 al 6 el resultado se considera satisfactorio, por no haber excepciones.

Para el atributo 7, la tasa de error real es 5% que se considera aceptable,

debido a que no excede al % de error sobre el nivel de confianza y a la tasa de error anticipada de 5% - 15%

RECOMENDACIONES:

Las excepciones observadas en nuestra prueba serán reportadas en nuestra cedula de deficiencias de control interno. **Ver P. T. D-2 C/I 10**

NOTA:

Los datos de la columna 5, fueron obtenidos del anexo 2.6, para el efecto se toma de base la columna con el número de muestras seleccionadas (100) y luego la línea que contenga al universo aproximado (20,000) y se extrae el % intervalo de confianza, considerando la tasa de error real determinada en la columan 4 y el nivel de de confianza 95%.

PANITO, S. A.
CUENTAS POR PAGAR CON PARTES RELACIONADAS
PRUEBA DE PASIVOS NO REGISTRADOS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	15/01/2009	D-16
Rev.	WC	16/01/2009	

Obtuvimos el correlativo de cheques del 01 al 16 de enero de 2009, y seleccionamos el 100% de los cheques emitidos a las partes relacionadas siguientes:

1. Asesores, S. A.
2. Gestora, S. A.
3. Transportes Unidos, S. A.
4. Servicios Profesionales, S. A.
5. Nación Creativa, S. A.

No.	Factura (s)	Fecha	Monto Qtz	Parte Relacionada	Soporte de pa	Fecha	Facturas provisionas?			
1	B 1198	30/10/2008	50,000	Asesores, S. A.	Ch. 1145 G&T	05/01/2009		No	C/I 12	A/J 4
2	A 1245	31/10/2008	25,000	Nación Creativa, S. A.	Ch. 1150 G&T	08/01/2009	Si			
3	A 1501	03/11/2008	10,000	Transportes Unidos, S. A.	Ch. 1155 G&T	10/01/2009	Si			
4	A 4591	15/11/2008	5,000	Servicios Profesionales, S. A.	Ch. 1255 G&T	10/01/2009	Si			
5	A 2023	20/11/2008	200,000	Gestora, S. A.	Ch. 1295 G&T	12/01/2009	Si			
6	B 1293	25/11/2008	150,000	Asesores, S. A.	Ch. 1325 G&T	13/01/2009		No	C/I 12	A/J 4
7	B 1299	30/11/2008	150,000	Asesores, S. A.	Ch. 1375 G&T	15/01/2009		No	C/I 12	A/J 4
8	A 2026	05/12/2008	75,000	Gestora, S. A.	Ch. 1405 G&T	16/01/2009	Si			
9	A 1510	08/12/2008	5,000	Transportes Unidos, S. A.	Ch. 1505 G&T	16/01/2009	Si			
10	A 2030	16/12/2008	300,000	Gestora, S. A.	Ch. 1555 G&T	16/01/2009	Si			

PANITO, S. A.
 CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR CON PARTES RELACIONADAS
 MARCAS DE AUDITORIA
 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008

	INI	Fecha	P. T.
Hecho	EP	12/01/2009	D-17
Rev.	WC	13/01/2009	

<i>Significado</i>	<i>Marca</i>
Conforme con mayor general	
Sumado	
Continuá	
Sumado vertical y horizontalmente	
Examinado físicamente	
Confirmado	
No confirmado	
Papel de trabajo	PT
No aplica	NA

6.7 Comunicación de resultados

6.7.1 Carta de aseveraciones

Conforme lo requerido por la NIA No. 550, obtuvimos una carta de aseveraciones por escrito con relación a la integridad de la información proporcionada respecto de la identificación de las partes relacionadas y lo adecuado de las revelaciones en los estados financieros, debiendo mencionar que dicha carta contiene los elementos básicos que requiere la NIA No. 580 (véase a continuación):

Guatemala, 20 de enero de 2009.

Señores

Carrillo & Asociados, CPA

6av 6-55 zona 9

Guatemala, Guatemala

Estimados señores:

En relación con su revisión del rubro de las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas de **Panito, S. A.**, por el año terminado el 31 de diciembre de 2008, cuyo propósito es expresar una opinión sobre si los saldos se presentan razonablemente, de conformidad con las NIIF's, según nuestro leal saber y entender, confirmados la siguiente información que fue proporcionada a ustedes.

1. Somos responsables de la información concerniente a las partes relacionadas, la que ha sido preparada de conformidad con las NIIF's, y por la adopción de políticas contables apropiadas, de establecer y mantener el control interno y de la prevención y detección de fraudes en transacciones con partes relacionadas. Consideramos que la información mostrada en las cuentas por cobrar y pagar, es adecuada y suficiente, y que refleja en forma razonable las operaciones de la empresa con sus partes relacionadas.
2. Hemos puesto a la disposición de ustedes, los registros contables, así como cualquier información relacionada. No tenemos conocimiento de ninguna cuenta, transacción o compromiso importante que no haya sido revelado razonablemente, descrito y debidamente asentado en los registros contables que sirvieron como base para la preparación de los rubros de cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas.
3. No han habido:
 - a. Irregularidades que involucren a la administración o a empleados que desempeñan un papel importante relacionado con el sistema de control interno y contable sobre el registro de las transacciones con partes relacionadas.

- b. Irregularidades que involucren a otros empleados que pudieran tener un efecto sobre las transacciones entre partes relacionadas registradas en los rubros correspondientes de nuestro balance general.
 - c. Reclamaciones por incumplimiento de obligaciones fiscales, reglamentos, contratos, etc., de las que pudieran derivarse contingencias para la empresa con sus partes relacionadas.
 - d. Violaciones o posibles violaciones a leyes o reglamentos cuyos efectos deban ser considerados como para revelarlos en las cuentas por cobrar y pagar entre partes relacionadas o como base de registro de posibles pérdidas por contingencias.
 - e. Fraudes preparados en contra de la empresa de los cuales nos hubiéramos enterado.
4. Lo siguiente ha sido apropiadamente registrado o revelado en nuestro balance general:
- Operaciones entre partes relacionadas incluyendo ventas, compras, contratos de servicios, servicios administrativos, etc. y los importes por cobrar o por pagar correspondientes. No se han celebrado operaciones extraordinarias o poco usuales con funcionarios de la empresa, tampoco se han celebrado operaciones de este tipo con otras empresas en las que algún funcionario pudiera tener un interés.
5. No hay asuntos que puedan resultar en acciones legales contra la empresa y sus partes relacionadas según información que nos han proporcionado nuestros abogados.
- No estamos enterados de ningún litigio en proceso o potencial, por el que deba hacerse alguna estimación contable por transacciones con las partes relacionadas que deba de revelarse en las cuentas por cobrar y pagar a dichas partes.
6. Las cuentas por cobrar y pagar registradas al 31 de diciembre de 2008, incluyen todos los derechos y obligaciones de la empresa, con sus empresas relacionadas.
7. Por las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2008, no se tenía ninguna estimación de cuentas incobrables de partes relacionadas, porque a nuestro parecer no existía ningún saldo como incobrable. Sin embargo derivado de la revisión concluida aceptamos el ajuste propuesto por Q 696,188 como estimación de cuentas incobrables, en vista que existen saldos mayores a 120 días que puedan tener problemas de cobrabilidad.

8. Todas las obligaciones de la empresa con partes relacionadas que tenemos conocimiento han sido incluidas en las cuentas por pagar a partes relacionadas al 31 de diciembre de 2008, no se tienen pasivos importantes o pérdidas contingentes cuantificables que debieran haber sido registradas o de contingencias no cuantificables que debieran ser reveladas en dichas cuentas.
9. Somos consientes del registro de una provisión por servicios de laboratorios de Gestora, S. A., sin factura por Q 1,058,157, la cuál fue reversada en nuestros libros, aceptando el ajuste propuesto.
10. Hemos cumplido con los compromisos contractuales con nuestras empresas relacionadas que tienen un efecto importante en sus cuentas por cobrar y pagar de partes relacionadas.
11. Todos los ajustes de auditoría propuestos fueron corridos en los libros contables, sin excepción.
12. Durante el 2008, hasta el 20 de enero de 2009, no han existo reuniones y no se han realizado resoluciones de los órganos de dirección, por lo que, no existe ninguna acta en los libros autorizados de Consejo de Administración y de Asamblea General de Accionistas, la últimas realizadas son de 2007 folios 40 y 30 respectivamente.

HECHOS POSTERIORES

13. No han ocurrido hechos posteriores desde el 31 de diciembre de 2008 hasta el 20 de enero de 2009, que pudieran tener un efecto significativo en las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas o que sean a tal grado importantes que requieran ser revelados en ellos.

Atentamente,



Mario Guerra
Gerente General



6.7.2 Informe especial de auditoría

Panito, S. A.

Informe del Auditor Independiente

Rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas
Año terminado el 31 de diciembre de 2008

Carrillo & Asociados, CPA

PANITO, S. A.

CONTENIDO

	Página
INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE	207
RUBROS DE CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR CON PARTES RELACIONADAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008.	
Notas a los estados financieros	208

Informe del Auditor Independiente

Señores
Accionistas y Juna Directiva
Panito, S. A.

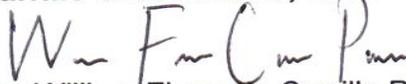
Hemos auditado los rubros de las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas de **Panito, S. A.**, al 31 de diciembre de 2008. Esta información es responsabilidad de la administración de **Panito, S. A.** Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre la razonabilidad de los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas basados en nuestra auditoría.

Efectuamos nuestra auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de auditoría (NIA's). Estas Normas requieren que una auditoría sea planificada y realizada para obtener seguridad razonable de que los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas no contienen errores importantes.

Una auditoría también incluye el examen sobre una base selectiva de la evidencia que respalda las cantidades y revelaciones de los componentes de los estados financieros. Incluye también la evaluación de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's) aplicadas a las estimaciones importantes hechas por la Administración, así como la evaluación de la presentación general de los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas. Consideramos que nuestra auditoría provee una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, los rubros anteriormente identificados presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas de Panito, S. A., al 31 de diciembre de 2008 de conformidad con la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's).

Carrillo & Asociados, CPA


Lic. William Florentín Carrillo Polanco CPA

Colegiado No. 2005

Guatemala, 20 de enero de 2009

PANITO, S. A.**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS****Al 31 de diciembre de 2008**(Expresadas en Quetzales)

1. BREVE HISTORIA DE LA EMPRESA

Panito, S. A. (La “empresa”) fue constituida en junio de 1990, de acuerdo a las disposiciones legales de Guatemala. Su actividad principal es fabricación, distribución y venta de pan, galletas, pasteles, dulces, chocolates, tortillas y alimentos procesados. La empresa está domiciliada en:

Oficinas administrativas:

4ª. calle 20-00, Zona 4

Ciudad de Guatemala

Centroamérica

Planta productiva:

Km. 15 Carretera al Pacífico

Amatitlán,

Guatemala, Centroamérica

Durante el período terminado el 31 de diciembre de 2008 el número promedio de empleados fue de 325.

Las partes relacionadas de Panito, S. A. son: Gestora, S. A., Transportes Unidos, S. A., Panito de Centroamérica, S. A., Servicios Profesionales, S. A., Nación Creativa, S. A. y Asesores, S. A.

2. UNIDAD MONETARIA

Los registros contables se llevan en quetzales (Q), moneda oficial de la República de Guatemala. Al 31 de diciembre del 2008, el quetzal se cotizaba en el mercado bancario con relación al dólar de los Estados Unidos de América (US\$) a Q 7.78 por US\$ 1.00, según tipo de cambio de referencia del Banco de Guatemala.

3. PRINCIPALES POLÍTICAS CONTABLES

A continuación se presenta un resumen de las principales políticas contables utilizadas en la preparación de los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas:

- a. **Bases de preparación** - Los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas al 31 de diciembre de 2008, fueron preparados de acuerdo con lo requerido por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's).
- b. **Cuentas por cobrar con partes relacionadas** – Se reconocen sólo cuando se tiene un derecho presenta (legal o implícito) como resultados de ventas de bienes.
- c. **Cuentas por pagar con partes relacionadas** - Se reconocen sólo cuando se tiene una obligación presente (legal o implícita) como resultado de compra de bienes y servicios.
- d. **Contingencias** – Panito, S. A. no tiene activos y pasivos de partes relacionadas contingentes que requieran de revelación o registro.
- e. **Provisiones** – Se reconoce una provisión de cuentas de dudoso cobro en caso de ser necesario.
- f. **Hechos posteriores** – No se tiene conocimiento de hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha de su autorización que pudieran requerir modificaciones a las cifras presentadas los rubros de las cuentas por cobrar y pagar de partes relacionadas.

4. TRANSACCIONES Y SALDOS CON PARTES RELACIONADAS

Las transacciones y saldos con partes relacionadas al 31 de diciembre de 2008, y por el año terminado a esa fecha, se presentan a continuación:

	<u>Saldo inicial</u>			<u>Saldo final</u>	
	<u>01/01/2008</u>	<u>Facturación</u>	<u>Cobros</u>	<u>31/12/2008</u>	
Cuentas por cobrar					
Panito de Centroamérica, S. A.	Q6,566,978	Q10,156,321	(Q7,623,199)	Q9,100,100	
Estimación para cuentas incobrables			(696,188)	(696,188)	
Total	Q 6,566,978	Q 10,156,321	Q (8,319,387)	Q 8,403,912	

	<u>Saldo inicial</u>		<u>Saldo final</u>	
	<u>01/01/2008</u>	<u>Pagos</u>	<u>Facturación</u>	<u>31/12/2008</u>
Cuentas por pagar				
Asesores, S. A.	Q (742,262)	Q 812,406	Q (1,450,125)	Q (1,050,500)
Gestora, S. A.	(4,946,059)	5,413,465	(6,517,299)	(7,000,000)
Transportes Unidos, S. A.	(533,762)	584,203	(1,350,202)	(755,417)
Servicios Profesionales, S. A.	(408,874)	447,513	(540,000)	(578,667)
Nación Creativa, S. A.	(494,388)	541,109	(900,000)	(699,691)
Total	Q (7,125,345)	Q 7,798,696	Q (10,757,626)	Q (10,084,275)

* * * * *

6.7.3 Carta a la gerencia

Panito, S. A.

Carta a la gerencia
Por el año terminado al 31 de diciembre de 2008

Carrillo & Asociados, CPA

PANITO, S. A.**CONTENIDO**

	Página
CARTA A LA GERENCIA POR EL AÑO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE 2008	213
RESUMEN EJECUTIVO	215
HALLAZGOS:	
1. Conciliación de saldos con partes relacionadas	219
2. Falta de política escrita para identificar y autorizar transacciones	219
3. Falta de segregación de funciones	220
4. Provisiones sin facturarse	221
5. Falta de legalización de contratos	221
6. Órdenes de pedido no autorizadas	222
7. Órdenes de despacho no autorizadas	223
8. Precios incorrectos	223
9. Estimación para cuentas incobrables con partes relacionadas	224
10. Pasivos no registrados	225
11. Confirmaciones de saldos	226
12. Revisiones periódicas	226
13. Falta de políticas para evaluar riesgos	227

Guatemala, 20 de enero de 2009.

Licenciado
Mario Guerra
Gerente General
Panito, S. A.
Presente

Estimado Licenciado Guerra:

En relación con nuestro examen de los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas de Panito, S. A. por el período terminado el 31 de diciembre de 2008, realizamos un estudio y evaluación de la estructura de control interno con la extensión que consideramos necesaria para evaluarlo de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's). El propósito de nuestro estudio y evaluación fue determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría necesarios para expresar una opinión sobre si las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas se presentan razonablemente y como consecuencia nos percatamos de varias deficiencias y debilidades en el control interno y en los procedimientos contables, que requieren ser subsanados, por lo que estamos presentando este informe con el contenido descrito en el índice que antecede.

Como todo diagnóstico, este sólo recoge los problemas y deficiencias observadas y omite los logros de la administración, pues no es práctico ni beneficioso, exponer los aspectos positivos, cuando buscamos identificar y definir adecuadamente los problemas existentes que deben superarse para planear y diseñar procedimientos y métodos que permitan una planeación y control de las transacciones y saldos con partes relacionadas en forma más eficiente, ágil, adecuada y oportuna.

Les exhortamos a que lean este informe, el cual contiene las recomendaciones indicadas. El informe es solo para uso de la gerencia y no debe ser utilizado para otros propósitos.

Al agradecer la colaboración brindada por el personal de Panito, S. A., nos ofrecemos para cualquier aclaración adicional sobre el contenido del presente informe.

Atentamente,

A handwritten signature in cursive script, consisting of the initials 'W', 'F', 'C', and 'P' with a flourish at the end.

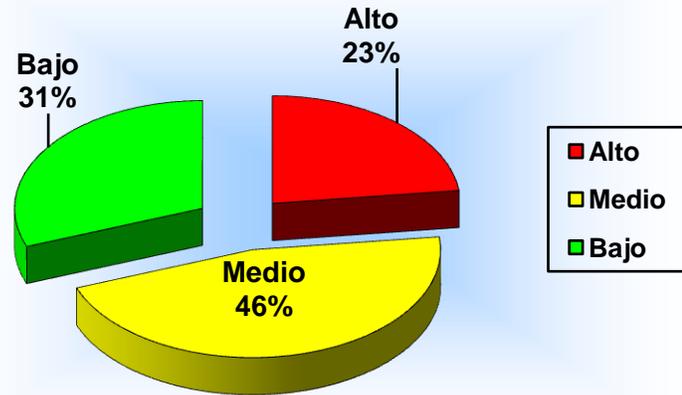
William Florentín Carrillo Polanco

Socio

RESUMEN EJECUTIVO

Nivel de Riesgo

Nivel de Riesgo	Número de Recomendaciones
Alto	3
Medio	6
Bajo	4
TOTAL	13



La prioridad dada a cada debilidad representa el efecto que tiene sobre el control interno de Panito, S. A.

Alta Las debilidades que podrían comprometer el control interno, la confidencialidad y la integridad de los datos y por lo tanto deben de resolver con la mayor brevedad posible.

Media No representan la mejor práctica y podrían afectar el control interno debido a incidencias que afectan la integridad de los datos.

Baja Son recomendaciones que podrían mejorar la eficiencia del ambiente de control interno, pero no son críticas para el sistema de control.

No	Recomendación	Riesgo	Nivel de Riesgo		
			A	M	B
1	Asignar ciertas cuentas de partes relacionadas y de terceros a personas específicas para mantener y conciliar y facilitar la revisión de la gerencia, mensualmente.	Que la empresa no refleje derechos y obligaciones reales en los estados financieros a una fecha dada.		X	

No	Recomendación	Riesgo	Nivel de Riesgo		
			A	M	B
2	Debe autorizarse y emitirse un documento, que contengan las políticas y procedimientos para identificar y autorizar las transacciones, haciéndolo circular a todo el personal de la empresa involucrado en el procesamiento de las operaciones con partes relacionadas.	Reflejar saldos incorrectos en los rubros de partes relacionadas tanto en los auxiliares como en los registros contables.	X		
3	Establecer una segregación de funciones apropiada en el registro de cobros y abonos y contratar personal adicional o reorganizar responsabilidades, si es necesario.	Manipulación de información contable.		X	
4	Designar específicamente un empleado para monitorear la antigüedad de las cuentas por pagar, pagos recomendados y compensar las cuentas cuando se pagan; esta persona también debe involucrarse, en el examen del detalle de la operación para determinar que todas las cuentas por pagar se acumulan y soportan correctamente.	Que se realicen transacciones importantes no autorizadas y/o pagos duplicados.		X	
5	Establecer un proceso de revisión de la gerencia que cubra todos los nuevos contratos y que determine que todos los contratos legales sean firmados por un notario.	Falta de respaldo jurídico al momento de presentarse una eventualidad.			X
6	Establecer otros procedimientos de control para asegurar que todas las órdenes de pedido sean autorizadas.	Que se facturen mercaderías con precios no autorizados.		X	

No	Recomendación	Riesgo	Nivel de Riesgo		
			A	M	B
7	Establecer otros procedimientos de control para asegurar que todas las órdenes de despachos sean autorizadas.	Que exista robo de mercaderías.		X	
8	Aunque el hallazgo no es material para nuestra opinión, es importante que la administración establezca procedimientos de control para asegurar que los precios facturados de los productos y servicios, estén conformes los contratos.	Que exista manipulación en los precios.			X
9	Establecer un proceso de revisión y aprobación de la gerencia para las cancelaciones de las cuentas por cobrar a partes relacionadas con más de 91 días de antigüedad. Que todos los saldos mayores a 91 días sean registrados en una cuenta de estimación para cuentas incobrables.	Que empresa no refleje derechos reales en sus estados financieros.			X
10	Designar específicamente un empleado para que monitoree la antigüedad de las cuentas por pagar, pagos recomendados y compensar las cuentas cuando se pagan y mantener la lista de proveedores aprobada; esta persona debe estar involucrada, también, en el examen del detalle de la operación para determinar que todas las cuentas por pagar se acumulan correctamente.	Que empresa no refleje obligaciones reales en sus estados financieros.			X
11	Realizar circularización de saldos en forma mensual.	Que la empresa no refleje derechos y obligaciones reales en los estados financieros a una fecha dada.		X	

No	Recomendación	Riesgo	Nivel de Riesgo		
			A	M	B
12	Que el gerente general entre sus actividades mensuales, programe revisiones a los saldos y transacciones con partes relacionadas.	Que las cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas presenten variaciones inusuales sin investigar.	X		
13	Contratar los servicios de un contador público y auditor para que participe en el proceso de evaluación de la administración de riesgos.	Que exista un ambiente de control débil, lo cual tendrá un impacto en el desempeño financiero y operacional a corto plazo.	X		

HALLAZGOS

Hallazgo No. 1:

Conciliación de saldos con partes relacionadas

Condición:

La empresa no concilia los saldos mensuales con sus partes relacionadas.

Recomendación:

Asignar ciertas cuentas de partes relacionadas y de terceros a personas específicas para mantener y conciliar y facilitar la revisión de la gerencia, mensualmente.

Comentarios de la administración:

Aceptada. El trabajo será realizado por una persona independiente.

Hallazgo No. 2:

Falta de política escrita para identificar y autorizar transacciones

Condición:

No existe un documento por escrito autorizado por la Junta Directiva, que describa las políticas y procedimientos para identificar y autorizar transacciones con partes relacionadas, así como para su registro y revelación en los estados financieros.

Recomendación:

Debe autorizarse y emitirse un documento, que contengan las políticas y procedimientos para identificar y autorizar las transacciones, haciéndolo circular a todo el personal de la empresa involucrado en el procesamiento de las operaciones con partes relacionadas.

Comentarios de la administración:

El gerente general realizará un manual de política y procedimientos para que se identifiquen, autoricen, registren y revelen apropiadamente las transacciones con partes relacionadas, el cuál será presentado para su aprobación a la Junta Directiva.

Hallazgo No. 3:**Falta de segregación de funciones**Condición:

- No existe una segregación de funciones apropiada entre el manejo de la cobranza, preparación de depósitos y registro en el mayor general. Por ejemplo: la factura No. A 1135 de Panito de Centroamérica, S. A. se registró en las cuentas por cobrar a clientes.
- No existe una segregación de funciones apropiada entre el manejo de los abonos, preparación de los cheques y registro en el auxiliar. Por ejemplo; se observó que el cheque No. 1120 del G&T de fecha 24.12.08 que pagaba la factura No. A 1125 de Asesores, S. A. no se operó en el auxiliar de cuentas por pagar a partes relacionadas.

Recomendación:

Establecer una segregación de funciones apropiada en el registro de cobros y abonos y contratar personal adicional o reorganizar responsabilidades, si es necesario.

Comentarios de la administración:

El contador general estuvo de acuerdo en solicitar más personal e indico que lo solicitará a gerencia

Hallazgo No. 4:**Provisiones sin facturarse**Condición:

Algunas veces las cuentas por pagar a relacionadas son registradas sin advertirlo por servicios no recibidos. Por ejemplo; en la confirmación recibida de Gestora, S .A. existe un saldo no confirmado por Q 1,058,157 que de acuerdo con lo informado corresponde a una provisión de servicios de diciembre 2008, que aún no ha sido facturado.

Recomendación:

Designar específicamente un empleado para monitorear la antigüedad de las cuentas por pagar, pagos recomendados y compensar las cuentas cuando se pagan; esta persona también debe involucrarse, en el examen del detalle de la operación para determinar que todas las cuentas por pagar se acumulan y soportan correctamente.

Comentarios de la administración:

El contador general estuvo de acuerdo en nombrar a una persona que se dedique al seguimiento de las provisiones, independiente de quien realiza las funciones del registro contable.

Hallazgo No. 5:**Falta de legalización de contratos**Condición:

Varios contratos de la empresa, por transferencia de bienes y servicios con sus partes relacionadas, no fueron legalizados por un notario.

Recomendación:

Establecer un proceso de revisión de la gerencia que cubra todos los nuevos contratos y que determine que todos los contratos legales sean firmados por un notario.

Comentarios de la administración:

El gerente general va asegurarse que los contratos sean firmados y legalizados por un notario.

Hallazgo No. 6:**Órdenes de pedido no autorizadas**Condición:

No existen controles apropiados sobre las órdenes de pedido. Por ejemplo las ordenes de pedido No. 12,145, 13,333 y 18,881 del 15/02/08, 15/05/08, 23/06/08 respectivamente. No están firmadas de autorizado.

Recomendación:

Establecer otros procedimientos de control para asegurar que todas las órdenes de pedido sean autorizadas.

Comentarios de la administración:

Se revisarán los procedimientos implementados actualmente y realizará las modificaciones que crea conveniente para fortalecer el control de la autorización de órdenes de pedidos.

Hallazgo No. 7:**Órdenes de despacho no autorizados**Condición:

No existen controles apropiados sobre las órdenes de despachos. Por ejemplo las órdenes de despachos B3342 del 22/02/08, B4432 del 10/05/08, B6690 del 11/11/08. No están firmadas de autorizado.

Recomendación:

Establecer otros procedimientos de control para asegurar que todas las órdenes de despachos sean autorizadas.

Comentarios de la administración:

Se revisarán los procedimientos actuales y se realizarán las modificaciones que crea conveniente para fortalecer el control de la autorización de órdenes de despachos.

Hallazgo No. 8:**Precios incorrectos**Condición:

No existen controles apropiados sobre los precios de los productos y servicios facturados. Por ejemplo:

- Las facturas No. 55121, 55200, 55655, 55435, de 01/01/08, 02/02/08, 03/03/08, 05/04/08, 23/06/08, emitidas a Panito de Centroamérica, S. A., tenían los precios mayores al 25% acordado en el contrato vigente.

- Las facturas No. 100036 y 100045 del 03/02/08 y 05/03/08 de Gestora, S. A. el precio del azúcar estaba mayor que el 25% acordado en el contrato vigente.
- La factura No. 125056 del 31/05/08 de Servicios Profesionales, S. A. los servicios de seguridad estaban incrementados en Q 5,000 sin justificación,
- Las facturas No. 5050 y 5054 del 10,11/12/08 por Q 2,000 de Transportes Unidos, S. A. sin evidencia de haber realizado los fletes.

Recomendación:

Aunque el hallazgo no es material para nuestra opinión, es importante que la administración establezca procedimientos de control para asegurar que los precios facturados de los productos y servicios, estén conformes los contratos.

Comentarios de la administración:

Se revisarán los procedimientos actuales y se harán las modificaciones que se crean convenientes para fortalecer el control de los precios facturados de los productos y servicios.

Hallazgo No. 9:

Estimación para cuentas incobrables con partes relacionadas

Condición:

No existen políticas sobre la cancelación de las cuentas por cobrar a partes relacionadas, directamente o a una cuenta de estimaciones para cuentas incobrables. Por ejemplo, existe monto por Q 696,188 de Panito de Centroamérica, S. A., por facturas con más de 91 días de antigüedad, sin ajustarse.

Recomendación:

- Establecer un proceso de revisión y aprobación de la gerencia para las cancelaciones de las cuentas por cobrar a partes relacionadas con más de 91 días de antigüedad.
- Que todos los saldos mayores a 91 días sean registrados en una cuenta de estimación para cuentas incobrables.

Comentarios de la administración:

Se implementará una política para la realización de una estimación de cuentas incobrables de partes relacionadas por los saldos mayores a 120 días.

Hallazgo No. 10:**Pasivos no registrados**Condición:

No siempre se registran todas las cuentas por pagar de partes relacionadas al cierre de los ejercicios. Por ejemplo: se observó que las facturas B 1198, B 1293 y B 1299 emitidas en el 2008, de la empresa Asesores, S. A., por un monto total de Q 350,000 se pagaron en el año 2009, no se provisionaron.

Recomendación:

Designar específicamente un empleado para que monitoree la antigüedad de las cuentas por pagar, pagos recomendados y compensar las cuentas cuando se pagan y mantener la lista de proveedores aprobada; esta persona debe estar involucrada, también, en el examen del detalle de la operación para determinar que todas las cuentas por pagar se acumulan correctamente.

Comentarios de la administración:

Se designará a un empleado para la revisión de las provisiones mensuales.

Hallazgo No. 11:

Confirmaciones de saldos

Condición:

No se realizan confirmaciones por escrito de los saldos con partes relacionadas.

Recomendación:

Realizar circularización de saldos en forma mensual.

Comentarios de la administración:

El gerente general realizar esta actividad en forma mensual.

Hallazgo No. 12:

Revisiones periódicas

Condición:

No se realizan revisiones periódicas de saldos y transacciones con partes relacionadas, por personal diferente a quienes participan en la autorización y registro.

Recomendación:

Que el gerente general entre sus actividades mensuales, programe revisiones a los saldos y transacciones con partes relacionadas.

Comentarios de la administración:

El gerente general realizará esta actividad en forma mensual.

Hallazgo No. 13:

Falta de políticas para evaluar riesgos

Condición:

No se tienen políticas y procedimientos para identificar, evaluar la posibilidad y frecuencia de ocurrencia los riesgos de negocio que impidan el logro de los objetivos.

Recomendación:

Contratar los servicios de un contador público y auditor que participe en el proceso de evaluación de la administración de riesgos.

Comentarios de la administración:

El gerente general informo que se encuentra en implementación un manual de gestión de riesgo, que se pondrá en marcha en 3 meses.

CONCLUSIONES

1. Partes relacionadas, son aquellas empresas individuales o jurídicas que poseen relación directa, con otra por la tenencia de acciones o participación de capital en una o más entidades. Este tema tiene mucha importancia actualmente en el mundo de los negocios, ya que mientras unas empresas se dedican a la fabricación de productos, otras se dedican a la comercialización y promoción de dichos productos, así mismo, otras prestan servicios de distribución, seguridad y servicios de fletes, etc. Generando entre ellas saldos y transacciones durante un período contable, siendo la participación del contador público y auditor muy importante, cuando sea contratado para opinar sobre la razonabilidad de los estados financieros, en los que se revelen saldos con partes relacionadas significativas.
2. Los rubros de cuentas por cobrar y pagar con partes relacionadas dentro de los estados financieros de una empresa panificadora y/o cualquier otra actividad económica, representan una porción importante de los activos totales de la empresa, por lo que cuando este rubro es material y significativo se convierte en un componente que puede ser auditado individualmente por el contador público y auditor, como lo muestra el caso práctico de la presente investigación, en la que se obtuvo suficiente satisfacción de auditoría.
3. La auditoría es la revisión independiente de los estados financieros, realizada por un contador público y auditor, con base en los registros contables de una empresa, con el objetivo de determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros a una fecha determinada y expresar una opinión sobre dichos estados financieros. Además, derivado de las diferentes necesidades de información financiera de las empresas (clientes), el contador público y auditor puede realizar trabajos especiales, sobre rubros de los estados financieros, con capacidad y competencia profesional para aplicar estándares internacionales de auditoría.

4. En la práctica de la profesión el contador público y auditor, al enfrentarse a revisiones de grupos de empresas identifica inicialmente las empresas que son consideradas relacionadas, establece las transacciones que estas realizan entre si y los saldos de estas transacciones que se presentan en los estados financieros, conforme los lineamientos de la Norma Internacional de Auditoría (NIA) No. 550, que trata sobre partes relacionadas.
5. El contador público y auditor debe tomar en cuenta que para la identificación de las transacciones entre partes relacionadas, junto con el proceso contable, presentación y divulgación de esas transacciones en los estados financieros, existe la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) No. 24, Información a Revelar sobre Partes Relacionadas, que le da las bases para definir que es una parte relacionada.
6. En la actualidad, los grupos de empresas relacionadas están creciendo, derivado de la necesidad de ganar presencia en los mercados, a nivel local y optan por alianzas estratégicas, bajo la figura de fusiones y absorciones y a nivel internacional estableciendo subsidiarias en otros países. Independientemente de la forma de su organización todas tienen algo en común: son dirigidas por un mismo grupo de personas que tienen influencias significativas en la toma de sus decisiones financieras.
7. La presente investigación, confirma la hipótesis anteriormente formulada, la cual indica que, mediante la aplicación de procedimientos diseñados desde el punto de vista de los lineamientos de la NIA 550, respecto de partes relacionadas, tomando en cuenta lo indicado en la NIC 24, información a revelar sobre partes relacionadas, el contador público y auditor obtiene evidencia suficiente y competente, como base para revelar en su informe todas las transacciones y saldos de partes relacionadas.

RECOMENDACIONES

1. Es importante, que el contador público y auditor, cuando tenga la oportunidad de prestar un servicio profesional para la revisión de saldos con partes relacionadas, comprenda perfectamente las transacciones que se efectúan con estas empresas, las estrategias de los negocios, la esencia de las operaciones, que le permita tener una visión general de los negocios, para que aunado a su conocimiento técnico de los estándares de contabilidad y auditoría para esta clase de transacciones, pueda prestar un servicio de calidad a sus clientes y emitir los informes apropiados en las circunstancias.
2. El contador público y auditor, debe tener la capacidad y competencia profesionales para comprender los términos de cualquier trabajo en particular, así como del tipo de informe que emitirá, en atención a la necesidad de las empresas de requerir cierto tipo de información, que cuente con la evaluación y opinión de un profesional de la contaduría pública y auditoría.
3. El contador público y auditor en su capacidad de auditor externo, debe contar con la habilidad para identificar las transacciones entre partes relacionadas que efectúe la empresa (cliente). Esta habilidad podrá desarrollarla con más facilidad si además de su ejercicio profesional, recibe un entrenamiento y capacitación constante en todos los ámbitos de la profesión (en este caso especial, sobre de la identificación de las transacciones con partes relacionadas).
4. Al identificar las transacciones entre partes relacionadas y verificar el proceso de registro, presentación y divulgación en los estados financieros, el contador público y auditor debe asegurarse que se cumpla con lo que indican las NIIF's y que el informe que emita llene los estándares internacionales y llene las expectativas de los usuarios de la información.

5. Que de acuerdo con los objetivos planteados en el plan de investigación, el presente trabajo sea una fuente de consulta para los estudiantes de la carrera de contaduría pública y auditoría, por permitirles un conocimiento profundo en cuanto a lo requerido por las NIA's para la planificación, ejecución y finalización de un examen de los rubros de partes relacionadas.

6. El informe especial del contador público y auditor sobre los resultados de su aplicación de los procedimientos dirigidos a los transacciones y saldos con partes relacionadas en una empresa panificadora debe contener: identificación de los rubros auditados, el período auditado, la responsabilidad de la administración, la responsabilidad del contador público y auditor, el alcance del trabajo, los estándares internacionales de auditoría y contables aplicados y evaluados y por último su opinión profesional.

BIBLIOGRAFÍA

1. APUNTES DE CLASE. Auditoría I, II, III y IV. Seminario de Integración Profesional. 11vo Semestre. Seminario de Casos de Auditoría 10mo semestre.
2. Congreso de la República de Guatemala. CÓDIGO DE COMERCIO DE GUATEMALA. Decreto 2-70 y sus Reformas.
3. Congreso de la República de Guatemala. CÓDIGO TRIBUTARIO. Decreto 6-91 y sus Reformas.
4. Congreso de la República de Guatemala. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Decreto 27-92 y sus reformas.
5. Congreso de la República de Guatemala. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Decreto 26-92 y sus Reformas.
6. Cuyún González, Guillermo Javier. AUDITORÍA TRIBUTARIA CORPORATIVA DE CONTRIBUYENTES CON EMPRESAS RELACIONADAS: UN NUEVO ENFOQUE PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN GUATEMALA. Tesis de Grado de Maestro en Consultoría Tributaria. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. 2001. 105 páginas.
7. De León Gonzalez, Débora Persida. PARTES RELACIONADAS. Tesis C. P. A. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. 2001. 152 páginas.
8. Deloitte & Touche Thomatzu. MANUAL DE ENFOQUE DE AUDITORÍA. 2006. 945 páginas.

9. Godoy Virula, Eynar Alexander. AUDITORÍA EXTERNA AL RUBRO DE CUENTAS POR COBRAR DE UNA ASOCIACIÓN SOLIDARISTA. Tesis de Contador Público y Auditor. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. 2008. 132 páginas.
10. Heffes, Gabriel. Holguin, Fernando. Galan, Alfonso. AUDITORÍA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS. Técnicas y aplicaciones modernas. Grupo Editorial Iberoamérica (México). Edición 1994. 546 páginas.
11. Holmes, Arthur W. AUDITORÍA PRINCIPIOS Y PROCEDIMIENTOS. Biblioteca de Contabilidad Superior, Tomo I. Tercera Reimpresión. Editorial Limusa S. A. Grupo Noriega Editores. México 2002.
12. [http://auditor2006.comunidadcoomeva.com/blog/uploads/1/PresentacinRafa elRuano-PriceWaterHouseCoopers-COSOIIERMyelRoldelAuditorInterno](http://auditor2006.comunidadcoomeva.com/blog/uploads/1/PresentacinRafa%20elRuano-PriceWaterHouseCoopers-COSOIIERMyelRoldelAuditorInterno).
13. <http://es.wikipedia.org/wiki/Holding>
14. http://es.wikipedia.org/wiki/Empresa_Multinacional
15. http://es.wikipedia.org/wiki/Grupo_Financiero
16. <http://www.coso.org>
17. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. COMISIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Y NORMAS DE AUDITORÍA. Edición mayo 2006.

18. Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y NORMAS PARA ATESTIGUAR. vigésima séptima Edición, México. 2006. 787 páginas.
19. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA BOLETIN 5060 PARTES RELACIONADAS. Federación de Colegio de Profesionales. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. 22 edición, México. Marzo de 2002.
20. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA. BOLETÍN 5010 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DE APLICACIÓN GENERAL. Federación de Colegios de Profesionales. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. 22 Edición. México, Marzo de 2002.
21. International Accounting Standards Committe Foundation (IASCF) NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF). Traducidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. Edición 2007. 2530 páginas.
22. International Federación of Accountants (IFAC). Normas Internacionales de Auditoría (NIAs). Traducidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. Edición 2006. 997 páginas.
23. International Federación of Accountants (IFAC). NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA No. 550 PARTES RELACIONADAS. Traducida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. Edición 2006. Total páginas 8 (de la 454 a la 461).

24. International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF). NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No. 24 INFORMACION A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONAS. Traducida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. Edición 2007. Total páginas 16 (de la 1271 a la 1286).
25. Jerry M. Rosenberg. DICCIONARIO DE ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS Grupo Editorial Océano. Edición 2001. 641 páginas.
26. Kestler Soto, Dora Ligia. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DISEÑADOS POR AUDITORÍA INTERNA EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA COMERCIAL DE CALZADO. Tesis de Contador Público y Auditor. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. Año 2008. 140 páginas.
27. Mariscal de Cumes, Elena. AUDITORÍA. Editorial Artemis-Edinter. Edición actualizada. 1997. 128 páginas.
28. Marroquín Galdámez, Oswaldo René. SERVICIOS ESPECIALES QUE PROPORCIONA EL C.P.A. – Tesis C.P.A. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. 1992. 99 Páginas.
29. Muñoz Razo, Carlos Muñoz. AUDITORÍA DE SISTEMAS COMPUTACIONALES. Editorial Pearson Educación. Edición 2002. 795 páginas.
30. Samayoa Morales, Miriam Lissette. EL PROFESIONAL DE LA CONTADURIA PÚBLICA Y AUDITORÍA EN GUATEMALA. Tesis Profesional. Universidad Francisco Marroquín. 1999. 98 Páginas.

31. Schlosser Robert E. ENCICLOPEDIA DE LA AUDITORÍA. Océano Centrum. Año 2005. 1315 páginas.
32. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. Departamento de Supervisión de Tesis. MATERIAL DE APOYO PARA LAS PLÁTICAS DE ORIENTACIÓN PARA LA ELABORACIÓN DE TESIS. 2002. 67 páginas.
33. Yoc Coy, Jorge Efrain. EL INFORME DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN UN TRABAJO DE PROCEDIMIENTOS PREVIAMENTE CONVENIDOS EN EL ÁREA DE CUENTAS POR COBRAR (CLIENTES) DE UNA EMPRESA DE SERVICIOS DE INTERNET. Tesis C. P. A. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. 2006. 126 páginas.

ÍNDICE DE ANEXOS

ANEXO 1 Estados Financieros.

- 1.1 Balance general.
- 1.2 Estado de resultados.
- 1.3 Estado de cambios en el patrimonio.
- 1.4 Estado de flujo de efectivo.

ANEXO 2 Tablas aleatorias

- 2.1 Tabla de números aleatorios.
- 2.2 Tamaños de muestras para atributos de muestreo (solo para muestras al azar).
- 2.3 Confiabilidad de la muestra para frecuencias relativas (solo para muestras al azar). Tasa de ocurrencia 2% y Nivel de confianza 95%.
- 2.4 Confiabilidad de la muestra para frecuencias relativas (solo para muestras al azar). Tasa de ocurrencia 3% y Nivel de confianza 95%.
- 2.5 Confiabilidad de la muestra para frecuencias relativas (solo para muestras al azar). Tasa de ocurrencia 4% y Nivel de confianza 95%.
- 2.6 Confiabilidad de la muestra para frecuencias relativas (solo para muestras al azar). Tasa de ocurrencia 5% y Nivel de confianza 95%.

Anexo No. 1

ANEXO No. 1.1

PANITO, S. A.
BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008
(Cifras en Quetzales)

ACTIVO

ACTIVO NO CORRIENTE:		%
Instalaciones y equipo - Neto	Q 6,800,735	30%
Gastos de organización - Neto	<u>545,543</u>	2%
Total del activo no corriente	<u>7,346,278</u>	32%
ACTIVO CORRIENTE:		
Gastos pagados por anticipado	1,239,061	5%
Inventarios	3,921,780	17%
Cuentas por cobrar a relacionadas -Neto	8,403,912	37%
Clientes -Neto	1,256,000	5%
Caja y bancos	<u>806,593</u>	4%
Total del activo corriente	<u>15,627,346</u>	68%
 Total del activo	 Q 22,973,624	 100%

PASIVO Y PATRIMONIO NETO

PATRIMONIO NETO:		
Capital pagado	Q 3,663,000	16%
Reserva legal	176,709	1%
Utilidades acumuladas	<u>3,112,000</u>	14%
Total del patrimonio	<u>6,951,709</u>	30%
PASIVO NO CORRIENTE:		
Provisión para indemnizaciones laborales	<u>350,000</u>	2%
Total pasivo no corriente	<u>350,000</u>	2%
PASIVO CORRIENTE:		
Proveedores	4,067,239	18%
Otras cuentas por pagar	1,520,401	7%
Cuentas por pagar a relacionadas	<u>10,084,275</u>	44%
Total pasivo corriente	<u>15,671,915</u>	68%
Total pasivo	<u>16,021,915</u>	70%
Total del patrimonio y pasivo	<u>Q 22,973,624</u>	100%

ANEXO No. 1.2

PANITO, S. A.
ESTADO DE RESULTADOS
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2008
(Cifras en Quetzales)

Ventas netas	Q 23,261,532
Costo de ventas	<u>(10,065,033)</u>
UTILIDAD BRUTA	13,196,499
GASTOS DE OPERACIÓN	
Gastos de administración	(6,782,519)
Gastos de venta	<u>(3,900,344)</u>
	<u>(10,682,863)</u>
Ganancia de operación	<u>2,513,636</u>
GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS	
Gastos	(751,498)
Productos	<u>105,608</u>
	<u>(645,890)</u>
Utilidad antes de impuesto	1,867,746
Impuesto sobre la renta	<u>(579,001)</u>
UTILIDAD NETA	<u><u>Q1,288,745</u></u>

ANEXO No. 1.3

PANITO, S. A.
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
POR EL AÑO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008
(Cifras en Quetzales)

	Capital pagado	Reserva Legal	Utilidades Acumuladas	Total
Saldo al 01-01-08 (7,326 acciones comunes con valor nominal de Q 500 cada una)	3,663,000	83,322	1,916,642	5,662,964
Traslado a reserva legal		93,387	(93,387)	-
Pago de dividendos			-	-
Utilidad del período			1,288,745	1,288,745
Saldo al 31-12-2008	<u>3,663,000</u>	<u>176,709</u>	<u>3,112,000</u>	<u>6,951,709</u>

ANEXO No. 1.4

PANITO, S. A.
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2008
(Cifras en Quetzales)

ACTIVIDADES DE OPERACIÓN:	
Utilidad neta	Q1,288,745
Conciliación entre la utilidad neta con el efectivo provisto (usado) en actividades de operación:	
Depreciaciones	1,966,125
Cuentas incobrables	696,188
Diferencial cambiario	(800,052)
Provisión para indemnizaciones	75,000
Cambios netos en activos y pasivos:	
Clientes	1,256,021
Cuentas por cobrar a relacionadas	(2,533,122)
Gastos anticipados	(100,045)
Proveedores	(2,467,890)
Otras cuentas por pagar	(920,000)
Cuentas por pagar a relacionadas	<u>2,958,930</u>
Efectivo neto obtenido (usado) en actividades de operación	<u>Q1,419,900</u>
ACTIVIDADES DE INVERSION:	
Compras de activos fijos	(1,000,123)
Bajas de activos fijos	
Efectivo neto usado en actividades de inversión	<u>(1,000,123)</u>
ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO:	
Obtención de préstamos bancarios	-
Obtención de préstamos de partes relacionadas	<u>-</u>
Efectivo neto (usado) obtenido en actividades de financiamiento	<u>-</u>
FLUJO NETO DE EFECTIVO	419,777
EFFECTIVO AL INICIO DEL PERIODO	<u>386,816</u>
EFFECTIVO AL FINAL DEL PERIODO	<u><u>Q806,593</u></u>

Anexo No. 2

Anexo 2.1

Tabla de números aleatorios

Líneas	Columnas													
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	10480	15011	1536	2011	81647	91646	69179	14194	62590	36207	20969	99570	91291	90700
2	22368	46573	25595	85393	30995	89198	27092	53402	93965	34095	52666	19174	29615	99505
3	24130	48360	22527	97265	76393	64809	15179	24830	49340	32081	30680	19655	63348	58629
4	42167	93093	6243	61680	7856	16376	39440	53537	71341	57004	849	74917	97758	16379
5	37570	39975	81837	16656	6121	91782	60468	81305	49684	60672	14110	6927	1263	54613
6	77921	6907	11008	42751	27756	53498	18602	70659	90655	15053	21916	81825	44394	42880
7	99562	72905	56420	69994	98872	31016	71194	18738	44013	48840	63213	21069	10634	12952
8	96301	91977	5463	7972	18876	20922	94595	56869	69014	60045	18425	84903	42508	32307
9	89579	14342	63661	10281	74553	18103	57740	84378	25331	12566	58678	44947	5585	56941
10	85475	36857	53342	53988	53060	59533	38867	62300	8158	17983	16439	11458	18593	64952
11	28918	69578	88231	33276	70997	79936	56865	5859	90106	31595	1547	85590	91610	78188
12	63553	40961	48235	3427	49626	69445	18663	72695	52180	20847	12234	90511	33703	90322
13	9429	93969	52636	92737	88974	33488	36320	17617	30015	8272	84115	27156	30613	74952
14	10365	61129	87529	85689	48237	52267	67689	93394	1511	26358	85104	20285	29975	89868
15	7119	97336	71048	8178	77233	13916	47564	81056	97735	85977	29372	74461	28551	90707
16	51085	12765	51821	51259	77452	16308	60756	92144	49442	53900	70960	63990	75601	40719
17	2368	21382	52404	60268	89368	19885	55322	44819	1188	65255	64835	44919	5944	55157
18	1011	54092	33362	94904	31273	4146	18594	29852	71585	85030	51132	1915	92747	64951
19	52162	53916	46369	58586	23216	14513	83149	98736	23495	64350	94738	17752	35156	35749
20	7056	97628	33787	9998	42698	6691	76988	13602	51851	46104	88916	19509	25625	58104
21	48663	91245	85828	14346	9172	30168	90229	4734	59193	22178	30421	61611	99904	32812
22	54164	58492	22421	74103	47070	25306	76468	26384	58151	6646	21524	15227	96909	44592
23	32639	32363	5597	24200	13363	38005	94342	28728	35806	6912	17012	64161	18296	22851
24	29334	27001	87637	87308	58731	256	5834	15398	46557	41135	10367	7684	36188	18510
25	2488	33062	28834	8751	19731	92420	60952	61280	50001	67658	32586	86679	50720	94953
26	81525	72295	4839	96423	24878	82651	66566	14778	76797	14780	13300	87074	79666	95725
27	29676	20591	68086	26432	46901	21849	89768	81536	86645	12659	92259	57102	80428	25280
28	742	57392	39064	66432	84673	40027	32832	61362	98947	96067	64760	64584	96096	98253
29	5366	4213	25669	26422	44407	44048	37937	63904	45766	66134	75470	66520	34693	90449
30	91921	24618	64117	94305	26766	25940	39972	22209	71500	64568	91402	42416	7844	69618
31	582	4711	87917	77341	42206	35126	74087	99547	81817	42607	43808	76655	62028	76630
32	725	69884	62797	56170	86324	88072	76222	36086	84637	93161	76038	65855	77919	88006
33	69011	65795	95876	55293	18988	27354	26575	8625	40801	59920	29841	80150	12777	48501
34	25976	57948	29888	88604	67917	48708	18912	82271	65424	69774	33611	54262	85963	3547
35	9763	83473	73577	12908	30883	18317	28290	35797	5998	41688	34952	37888	38917	88050

Anexo 2.1

Tabla de números aleatorios

Líneas	Columnas													
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
36	91567	42595	27958	30134	4024	86385	29880	99730	55536	84855	29080	9250	79656	73211
37	17955	56349	90999	49127	20044	59931	6115	20542	18059	2008	73708	83517	36103	42791
38	46503	18584	18845	49618	2304	51038	20655	58727	28168	15475	56942	53389	20562	87338
39	92157	89634	94824	78171	84610	82834	9922	25417	44137	48413	25555	21246	35509	20468
40	14577	62765	35605	81263	39667	47358	56873	56307	61607	49518	89656	20103	77490	18062
41	98427	7523	33662	64270	1638	92477	66969	98420	4880	45585	46565	4102	46880	45709
42	34914	63976	88720	83765	34476	17032	87589	40836	32427	70002	70663	88863	77775	69348
43	70060	28277	39475	46473	23219	53416	94970	25832	69975	94884	19661	72828	102	66794
44	53976	54914	6990	67245	68350	82948	11398	42878	80287	88267	47363	46634	6541	97809
45	76072	29515	40980	7391	58745	25774	22987	80059	39911	96189	41151	14222	60697	59583
46	90725	52210	83974	29992	65831	38857	50490	83765	55657	14361	31720	57375	56228	41546
47	64364	64712	33339	31926	14883	24413	59744	92351	97473	89286	35931	4110	23726	51900
48	8962	88358	31662	25388	61642	34072	81249	35648	56891	69352	48373	45578	78547	81788
49	95012	68379	93526	70765	10592	4542	76463	54328	2349	17247	28865	14777	62730	92277
50	15664	10493	20492	30391	91132	21999	59516	81652	27195	48223	46751	22923	32261	85653
51	16408	81899	4153	53381	79401	21438	83035	92350	36693	31238	59649	91754	72772	2238
52	18629	81953	5520	91962	4739	13092	97662	24822	94730	6496	35090	4822	86774	98289
53	73115	35101	47998	87637	99016	71060	882824	71013	18735	20286	23153	72924	35165	43040
54	57491	16073	23167	49323	45021	33132	12544	41035	80780	45393	44812	12515	98031	91202
55	30405	83946	23792	14422	15059	45799	22716	19792	9983	74353	68668	30429	70735	25499
56	16631	35006	85900	98275	32388	52390	16815	69298	82732	38480	73817	32523	41961	44437
57	96773	20206	42559	78985	5300	22164	24369	54224	35083	19687	11052	91491	60383	19746
58	38935	64202	14349	82674	66523	44133	697	35552	35970	19124	63318	29686	3387	59846
59	31624	76384	17403	53363	44167	64486	64758	75366	7655	31601	12614	33072	60332	92325
60	78919	19474	23632	27889	47914	2584	37680	20801	72152	39339	34806	8930	85001	87820
61	3931	33309	57047	74211	63445	17361	62825	39908	5607	91284	68833	25570	38818	46920
62	74426	33278	43972	10119	89917	15665	52872	73823	73144	88662	88970	74492	51805	99378
63	9066	903	20795	95452	92648	45454	9552	88815	16553	511525	79375	97596	16296	66092
64	42238	12426	87025	14267	20927	4508	64635	31355	86064	29472	47689	5974	52468	16834
65	16153	8002	26504	41744	81959	65642	74240	56303	33	67107	77510	70625	28725	34191
66	21457	40742	29820	96783	29400	21840	15035	34537	33310	6116	95240	15957	165578	6004
67	21581	57802	2050	89728	17937	37621	47075	42080	97403	48626	68995	43805	33386	21597
68	55612	78095	83197	33732	5810	24813	86902	60387	16489	3264	88525	42786	5269	92532
69	44657	66999	99324	51281	84463	60563	79312	93454	68876	25471	93911	25650	12682	73572
70	91340	84979	46949	81973	37949	61023	43997	15263	80644	43942	89203	71795	99533	50501

Anexo 2.1

Tabla de números aleatorios

Líneas	Columnas													
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
71	91227	21199	31935	27022	84067	5462	35216	14486	28991	68607	41867	14951	91696	85065
72	50001	38140	66321	19924	72163	9538	12151	6878	91903	18749	34405	56087	82790	70925
73	65390	5224	72958	28609	81406	39147	25549	48542	42627	45233	57202	94617	23772	7896
74	27504	96131	83944	41575	10573	8619	64482	73923	36152	5184	94142	25299	84387	34925
75	37169	94851	39117	89632	959	16487	65536	49071	39782	78675	2330	75301	275	48280
76	11508	70225	51111	38351	194444	66499	71945	5422	13442	78675	84081	66938	93654	59894
77	37449	30362	6694	54690	4052	53115	62757	95348	78662	11163	81651	50245	34791	52924
78	46515	70331	85922	38329	57015	15765	97161	17869	45349	61796	66345	81073	49106	79860
79	30986	81223	42416	58353	21432	30502	32305	86482	5174	7901	54339	58861	74818	46942
80	63798	34995	46583	9785	44160	78128	83991	42865	92520	83531	80377	35909	81250	54238
81	82486	84846	99254	67632	21361	50076	21361	64816	51202	88124	41870	52689	51875	83556
82	21885	32906	92431	9060	642126	51674	64126	62570	26123	5155	59194	52799	28225	85762
83	60336	98782	7408	53458	13564	59089	26445	29789	85205	41001	12535	12133	14645	23541
84	43937	46891	24010	25560	86355	33941	25786	54990	71899	15475	95434	98227	21824	19585
85	97656	63175	89303	16275	7100	92063	21942	18611	47348	20203	18534	3862	78095	50136
86	3299	1221	5418	38982	55758	92237	26759	86367	21216	98442	8203	56613	91511	75928
87	79626	6486	83574	17668	7785	76020	79924	25651	83325	88428	85076	72811	22717	50585
88	85636	68335	47539	3129	65651	11977	2510	26113	99457	68645	34327	15152	55230	93448
89	18039	14367	61337	6177	12143	46609	32989	74014	64708	533	35398	58408	13261	47908
90	8362	15656	60627	36478	65648	16764	53412	9013	7832	41574	17639	2163	60859	75567
91	79556	29068	4142	16268	15387	12856	66227	38358	22478	73373	88732	9443	82558	5250
92	92608	2674	27072	32534	17075	27698	98204	63863	11951	34648	88022	56148	34925	57031
93	23982	25835	40055	67006	12293	2753	14827	23235	35071	99704	37543	11601	35503	85171
94	9915	78077	5908	97901	28395	14186	821	80703	70426	75647	76310	88717	37890	40129
95	59037	86273	26695	62247	69927	761243	50842	43834	86654	70959	79725	93872	28117	19233
96	42488	78077	69882	61657	34136	79180	97526	43092	4098	73571	80799	76536	71255	64239
97	46764	86273	63003	93017	31204	36692	40202	35275	57306	55543	53203	16098	47625	88684
98	3237	45430	55417	63282	90816	17349	88298	90183	36600	78406	6216	95787	42579	90730
99	86591	81482	52667	61582	14972	90053	89534	76036	49199	43716	97548	4379	46370	28672
100	38534	1715	94964	87288	65680	43772	39560	12918	86537	62738	19636	51132	25739	56947

Fuente: Material de apoyo Auditoría II, el muestreo en auditoría. Lic. Julio Antonio Meneses Bautista. (1)

Anexo 2.2

**TAMAÑOS DE MUESTRAS PARA ATRIBUTOS DE
MUESTREO
SOLO PARA MUESTRAS AL AZAR**

**Tasa esperada de ocurrencia no mayor del 10%
Nivel de confianza 95%**

Número de partidas en el campo	+ 1%	+ 2%	+ 3%	+ 4%	+ 5%
200				104	82
300				126	95
400			196	140	103
500			217	151	108
1,000		464	277	178	121
1,500		548	306	189	127
2,000		603	322	195	129
2,500		642	333	199	131
3,000		671	340	201	132
3,500	1739	693	346	203	133
4,000	1854	711	350	205	134
4,500	1955	725	354	206	134
5,000	2044	737	357	207	135
6,000	2193	755	361	208	135
7,000	2314	769	364	210	136
8,000	2413	780	368	210	136
9,000	2497	788	368	211	136
10,000	2568	795	370	211	136
15,000	2809	817	374	213	137
20,000	2947	828	377	214	137
25,000	3036	835	378	214	137
50,000	3233	849	381	215	138
100,000	3341	857	383	216	138

Fuente: Material de apoyo Auditoría II, el muestreo en auditoría. Lic. Julio Antonio Meneses Bautista. (1)

Anexo 2.3

**CONFIABILIDAD DE LA MUESTRA PARA FRECUENCIAS RELATIVAS
SOLO PARA MUESTRAS AL AZAR**

Tasa de ocurrencia en la muestra 2%
Nivel de confianza 95%

Para tamaño de muestras de:

y el tamaño de la muestra es:	60		100		200		300		500		1000		2000	
	Límite inferior	Límite superior												
200	0.3%	9.5%	0.8%	5.6%										
300	0.2	9.9	0.6	6.1										
400	0.2	10.1	0.5	6.4	1.0%	4.2%								
500	0.2	10.2	0.4	6.5	0.9	4.4								
1,000	0.1	10.4	0.3	6.8	0.7	4.7	1.1%	3.8%	1.3%	3.1%				
1,500	0.1	10.5	0.3	6.9	0.7	4.8	1.0	4.0	1.2	3.3				
2,000	0.1	10.6	0.3	6.9	0.6	4.9	1.0	4.0	1.2	3.4	1.5%	2.7%		
2,500	0.1	10.6	0.3	6.9	0.6	4.9	0.9	4.1	1.2	3.4	1.5	2.8		
3,000	0.1	10.6	0.3	7.0	0.6	4.9	0.9	4.1	1.1	3.4	1.4	2.8		
3,500	0.1	10.6	0.3	7.0	0.6	5.0	0.9	4.1	1.1	3.4	1.4	2.9		
4,000	0.1	10.6	0.3	7.0	0.6	5.0	0.9	4.1	1.1	3.5	1.4	2.9	1.6%	2.5%
4,500	0.1	10.6	0.3	7.0	0.6	5.0	0.9	4.1	1.1	3.5	1.4	2.9	1.6	2.5
5,000	0.1	10.6	0.3	7.0	0.6	5.0	0.9	4.1	1.1	3.5	1.4	2.9	1.6	2.5
6,000	0.1	10.6	0.3	7.0	0.6	5.0	0.9	4.1	1.1	3.5	1.4	2.9	1.6	2.6
7,000	0.1	10.6	0.3	7.0	0.6	5.0	0.9	4.2	1.1	3.5	1.3	2.9	1.6	2.6
8,000	0.1	10.6	0.3	7.0	0.6	5.0	0.9	4.2	1.1	3.5	1.3	2.9	1.6	2.6
9,000	0.1	10.6	0.3	7.0	0.6	5.0	0.9	4.2	1.1	3.5	1.3	3.0	1.5	2.6
10,000	0.1	10.6	0.3	7.0	0.6	5.0	0.9	4.2	1.1	3.5	1.3	3.0	1.5	2.6
15,000	0.1	10.7	0.3	7.0	0.6	5.0	0.9	4.2	1.1	3.5	1.3	3.0	1.5	2.6
20,000	0.1	10.7	0.2	7.0	0.6	5.0	0.9	4.2	1.1	3.5	1.3	3.0	1.5	2.6
25,000	0.1	10.7	0.2	7.0	0.6	5.0	0.9	4.2	1.1	3.5	1.3	3.0	1.5	2.6
50,000	0.1	10.7	0.2	7.0	0.6	5.0	0.9	4.2	1.1	3.6	1.3	3.0	1.5	2.7
100,000	0.1	10.7	0.2	7.0	0.6	5.0	0.9	4.2	1.1	3.6	1.3	3.0	1.5	2.7

Fuente: Material de apoyo Auditoría II, el muestreo en auditoría. Lic. Julio Antonio Meneses Bautista. (1)

Anexo 2.4

**CONFIABILIDAD DE LA MUESTRA PARA FRECUENCIAS RELATIVAS
SOLO PARA MUESTRAS AL AZAR**

Tasa de ocurrencia en la muestra 3%
Nivel de confianza 95%

Para tamaño de muestras de:

y el tama ño de la muestra es:	100		200		300		500		1000		2000	
	Límite inferior	Límite superior										
200	1.3%	6.9%										
300	1.1	7.5										
400	0.9	7.8	1.7%	5.4%								
500	0.9	8.0	1.5	5.7								
1,000	0.7	8.3	1.3	6.1	1.8%	5.1%	2.1%	4.3%				
1,500	0.7	8.3	1.2	6.2	1.7	5.2	2.0	4.5				
2,000	0.7	8.4	1.2	6.2	1.6	5.3	2.0	4.6	2.4%	3.8%		
2,500	0.7	8.4	1.2	6.3	1.6	5.4	1.9	4.6	2.3	3.9		
3,000	0.7	8.4	1.2	6.3	1.6	5.4	1.9	4.7	2.3	4.0		
3,500	0.7	8.5	1.2	6.3	1.6	5.4	1.9	4.7	2.3	4.0		
4,000	0.7	8.5	1.2	6.3	1.6	5.4	1.9	4.7	2.2	4.0	2.5%	3.6%
4,500	0.7	8.5	1.2	6.3	1.6	5.4	1.9	4.7	2.2	4.1	2.5	3.6
5,000	0.6	8.5	1.2	6.4	1.6	5.4	1.9	4.7	2.2	4.1	2.5	3.6
6,000	0.6	8.5	1.1	6.4	1.6	5.4	1.8	4.7	2.2	4.1	2.5	3.7
7,000	0.6	8.5	1.1	6.4	1.6	5.5	1.8	4.7	2.2	4.1	2.5	3.7
8,000	0.6	8.5	1.1	6.4	1.6	5.5	1.8	4.8	2.2	4.1	2.4	3.7
9,000	0.6	8.5	1.1	6.4	1.5	5.5	1.8	4.8	2.2	4.1	2.4	3.7
10,000	0.6	8.5	1.1	6.4	1.5	5.5	1.8	4.8	2.2	4.1	2.4	3.7
15,000	0.6	8.5	1.1	6.4	1.5	5.5	1.8	4.8	2.1	4.2	2.4	3.7
20,000	0.6	8.5	1.1	6.4	1.5	5.5	1.8	4.8	2.1	4.2	2.4	3.8
25,000	0.6	8.5	1.1	6.4	1.5	5.5	1.8	4.8	2.1	4.2	2.4	3.8
50,000	0.6	8.5	1.1	6.4	1.5	5.5	1.8	4.8	2.1	4.2	2.4	3.8
100,000	0.6	8.5	1.1	6.4	1.5	5.5	1.8	4.8	2.1	4.2	2.4	3.8

Fuente: Material de apoyo Auditoría II, el muestreo en auditoría. Lic. Julio Antonio Meneses Bautista. (1)

Anexo 2.5

**CONFIABILIDAD DE LA MUESTRA PARA FRECUENCIAS RELATIVAS
SOLO PARA MUESTRAS AL AZAR**

Tasa de ocurrencia en la muestra 4%
Nivel de confianza 95%

Para tamaño de muestras de:

y el tama ño de la muestra es:	50		100		200		300		500		1000		2000	
	Límite inferior	Límite superior												
200	1.0%	12.4%	2.0%	8.2%										
300	0.8	12.9	1.6	8.8										
400	0.7	13.1	1.5	9.1	2.4%	6.6%								
500	0.7	13.2	1.4	9.3	2.3	6.9								
1,000	0.6	13.5	1.3	9.6	2.0	7.3	2.5%	6.4%	3.0%	5.5%				
1,500	0.6	13.6	1.2	9.7	1.9	7.5	2.4	6.5	2.8	5.7				
2,000	0.5	13.6	1.2	9.8	1.9	7.5	2.3	6.6	2.7	5.8	3.2%	5.0%		
2,500	0.5	13.6	1.2	9.8	1.8	7.6	2.3	6.6	2.7	5.8	3.2	5.1		
3,000	0.5	13.6	1.2	9.8	1.8	7.6	2.3	6.7	2.7	5.9	3.1	5.1		
3,500	0.5	13.7	1.1	9.8	1.8	7.6	2.3	6.7	2.6	5.9	3.1	5.2		
4,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.6	2.2	6.7	2.6	5.9	3.1	5.2	3.5%	4.7%
4,500	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.7	2.2	6.7	2.6	5.9	3.1	5.2	3.4	4.7
5,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.7	2.2	6.7	2.6	5.9	3.0	5.2	3.4	4.7
6,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.7	2.2	6.7	2.6	6.0	3.0	5.2	3.4	4.8
7,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.7	2.2	6.8	2.6	6.0	3.0	5.3	3.3	4.8
8,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.7	2.2	6.8	2.6	6.0	3.0	5.3	3.3	4.8
9,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.7	2.2	6.8	2.6	6.0	3.0	5.3	3.3	4.8
10,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.7	2.2	6.8	2.6	6.0	3.0	5.3	3.3	4.8
15,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.7	2.2	6.8	2.6	6.0	3.0	5.3	3.3	4.8
20,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.7	2.2	6.8	2.6	6.0	3.0	5.3	3.3	4.9
25,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.8	7.7	2.2	6.8	2.5	6.0	2.9	5.3	3.3	4.9
50,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.7	7.7	2.2	6.8	2.5	6.0	2.9	5.4	3.2	4.9
100,000	0.5	13.7	1.1	9.9	1.7	7.7	2.2	6.8	2.5	6.0	2.9	5.4	3.2	4.9

Fuente: Material de apoyo Auditoría II, el muestreo en auditoría. Lic. Julio Antonio Meneses Bautista. (1)

Anexo 2.6

**CONFIABILIDAD DE LA MUESTRA PARA FRECUENCIAS RELATIVAS
SOLO PARA MUESTRAS AL AZAR**

Tasa de ocurrencia en la muestra 5%
Nivel de confianza 95%

Para tamaño de muestras de:

y el tamaño de la muestra es:	60		100		200		300		500		1000		2000	
	Límite inferior	Límite superior												
200	1.7%	12.5%	2.6%	9.5%										
300	1.5	13	2.3	10.1										
400	1.4	13.2	2.1	10.5	3.20%	7.80%								
500	1.3	13.4	2	10.6	3	8.1								
1,000	1.2	13.7	1.8	11	2.7	8.6	3.20%	7.60%	3.80%	6.60%				
1,500	1.1	13.8	1.8	11.1	2.6	8.7	3.1	7.8	3.6	6.9				
2,000	1.1	13.8	1.7	11.1	2.6	8.8	3	7.9	3.5	7	4.10%	6.10%		
2,500	1.1	13.8	1.7	11.2	2.5	8.8	3	7.9	3.5	7.1	4	6.2		
3,000	1.1	13.9	1.7	11.2	2.5	8.9	2.9	8	3.4	7.1	4	6.3		
3,500	1.1	13.9	1.7	11.2	2.5	8.9	2.9	8	3.4	7.1	3.9	6.3		
4,000	1.1	13.9	1.7	11.2	2.5	8.9	2.9	8	3.4	7.1	3.9	6.3	4.40%	5.70%
4,500	1.1	13.9	1.7	11.2	2.5	8.9	2.9	8	3.4	7.2	3.9	6.4	4.3	5.8
5,000	1.1	13.9	1.7	11.2	2.5	8.9	2.9	8	3.4	7.2	3.9	6.4	4.3	5.8
6,000	1.1	13.9	1.7	11.2	2.5	8.9	2.9	8	3.3	7.2	3.8	6.4	4.3	5.9
7,000	1.1	13.9	1.7	11.2	2.5	8.9	2.9	8	3.3	7.2	3.8	6.4	4.2	5.9
8,000	1.1	13.9	1.7	11.3	2.5	9.0	2.9	8.1	3.3	7.2	3.8	6.5	4.2	5.9
9,000	1.1	13.9	1.7	11.3	2.5	9.0	2.9	8.1	3.3	7.2	3.8	6.5	4.2	5.9
10,000	1.1	13.9	1.7	11.3	2.5	9.0	2.9	8.1	3.3	7.2	3.8	6.5	4.2	5.9
15,000	1.1	13.9	1.7	11.3	2.4	9.0	2.9	8.1	3.3	7.3	3.8	6.5	4.2	6.0
20,000	1.1	13.9	1.7	11.3	2.4	9.0	2.8	8.1	3.3	7.3	3.8	6.5	4.1	6.0
25,000	1.0	13.9	1.7	11.3	2.4	9.0	2.8	8.1	3.3	7.3	3.8	6.5	4.1	6.0
50,000	1.0	13.9	1.6	11.3	2.4	9.0	2.8	8.1	3.3	7.3	3.8	6.5	4.1	6.0
100,000	1.0	13.9	1.6	11.3	2.4	9.0	2.8	8.1	3.3	7.3	3.7	6.5	4.1	6.0

Fuente: Material de apoyo Auditoría II, el muestreo en auditoría. Lic. Julio Antonio Meneses Bautista. (1)