

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



**“EL INFORME DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
INDEPENDIENTE CONFORME NIA’S EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL”**

JUAN WILLIAMS CHOC ACOSTA

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

GUATEMALA, JULIO DE 2009

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**“EL INFORME DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
INDEPENDIENTE CONFORME NIA´s EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL”**

TESIS

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

POR

JUAN WILLIAMS CHOC ACOSTA

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 Primero:	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal Segundo:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	S.B. Roselyn Janette Salgado Ico
Vocal Quinto:	P.C. José Abraham González Lemus

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

ÁREA MATEMATICAS-ESTADISTICA:	Lic. Carlos Humberto García Alvarez
ÁREA CONTABILIDAD:	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
ÁREA AUDITORÍA:	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN
PRIVADO DE TESIS**

PRESIDENTE	Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino
EXAMINADOR	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez
EXAMINADOR	Lic. Erick Roberto Flores López

Guatemala 9 de octubre de 2008

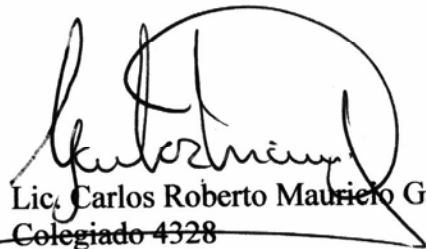
Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC.AUD.175-2007 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del alumno Juan Williams Choc Acosta, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado EL INFORME DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE CONFORME NIAS's EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL, el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno Choc Acosta reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos y estimo que es un buen aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,



Lic. Carlos Roberto Mauricio García
Colegiado 4328



Lic. Carlos R. Mauricio García

Contador Público y Auditor, Colegiado No. 4328
48 Avenida "A" 3-37, Zona 11 Molino de las Flores I, Teléfono 2431 3887



**FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

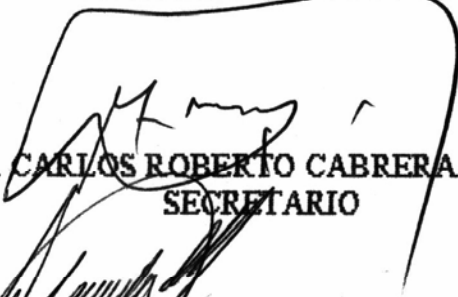
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

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

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.3 del Acta 12-2009 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 21 de mayo de 2009, se conoció el Acta AUDITORIA 018-2009 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 18 de febrero de 2009 y el trabajo de Tesis denominado: "EL INFORME DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE CONFORME NIA'S EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL", que para su graduación profesional presentó el estudiante JUAN WILLIAMS CHOC ACOSTA, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECADA MORALES
DECANO



Smp.


REVISADO

Dedicatoria

A Dios:

Luz de mi vida, infinitas gracias por ser el guía de mi vida y permitirme alcanzar una meta más en mi vida, por su gran amor, y porque siempre me acompaña, me brindo los conocimientos para llegar a este día culminante de la carrera universitaria.

A Mis Padres:

Juan C. Equite (Q. E. P. D.) y Refugio Acosta por ser un gran ejemplo de humildad, de sencillez, de honradez, de trabajo, y dedicación. Mi agradecimiento por sus sabios consejos, por su comprensión, por su paciencia, por su cariño y por estar siempre en los momentos buenos y sobre todo en los momentos malos. Les dedico esta meta alcanzada.

A Mis Hermanos:

Byron Rolando, Jeny Elisabeth, Tania Aracely e Ingrid Verónica por el apoyo fraternal brindado, por su paciencia, por su cariño y por estar siempre en los momentos buenos y sobre todo en los momentos malos. Que se cumplan todos sus sueños en la vida.

A Todos Mis Amigos:

Que han sido parte importante de mi vida por brindarme su amistad incondicional y sincera en los buenos momentos y en los no muy buenos.

A Mi Asesor de Tesis:

Lic. Carlos Roberto Mauricio García, mi agradecimiento por la instrucción dada en la elaboración del trabajo de tesis.

A Mi Casa de Estudios:

La tricentenaria y gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala grande entre las grandes.

A Mi Facultad:

Inolvidable Facultad de Ciencias Económicas.

A Mi Patria:

Guatemala.

ÍNDICE

Página

Introducción

i

CAPÍTULO I Empresa Industrial

1.1	Definición de Empresa Industrial	<i>1</i>
1.2	Reseña Histórica	<i>1</i>
1.3	Clasificación	<i>2</i>
1.4	Importancia	<i>3</i>
1.5	Leyes Aplicables	<i>3</i>
1.6	Relevancia de las Leyes Fiscales	<i>6</i>

CAPÍTULO II Estados Financieros

2.1	Definición de Estados Financieros	<i>7</i>
2.2	Componentes de los Estados Financieros	<i>8</i>
2.2.1	Balance de Situación General	<i>9</i>
2.2.2	Estado de Resultados	<i>10</i>
2.2.3	Estado de Cambios en el Patrimonio	<i>13</i>
2.2.4	Estado de Flujos de Efectivo	<i>13</i>
2.2.5	Notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas	<i>15</i>

2.3	Objetivo de los Estados Financieros	18
2.4	Principales Requisitos que deben incluir los Estados Financieros	18
2.5	Características Cualitativas de la presentación de los Estados Financieros.	19
2.6	Usuarios de los Estados Financieros	22
2.7	Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's)	25
	2.7.1 Normas Internacionales de Información Financiera	26
	2.7.2 Normas Internacionales de Contabilidad	27
	2.7.3 Interpretaciones emanadas del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), o bien emitidas por el anterior Comité de Interpretaciones (SIC) y adoptadas por el IASB.	29
2.8	Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera en Guatemala.	33

CAPÍTULO III

Auditoría Externa Independiente

3.1	Definición de Auditoría Externa Independiente	35
3.2	Audidores Independientes	35
3.3	Objetivos de la Auditoría	36
3.4	Ventajas de la Auditoría	36
3.5	Responsabilidad de la Administración y del Auditor Independiente para la Auditoría de Estados Financieros	37
3.6	Necesidad de Auditorías Independientes de Estados Financieros	38

3.7	Órganos Reguladores	38
3.8	Técnicas y Procedimientos de Auditoría	39
3.9	El Proceso de la Auditoría	43
3.10	Documentación de la Auditoría	46
3.11	Importancia Relativa de la Auditoría	50
3.12	Normas Internacionales de Auditoría	52
3.12.1	NIA 700 (Revisada) El dictamen del auditor independiente sobre un juego de estados financieros de propósito general	53
3.12.2	Diferencia entre la NIA 700 y la NIA 700 (Revisada)	54
3.12.3	NIA 701 Modificaciones al Dictamen del Auditor Independiente	55
3.12.4	NIA 710 Comparativos	55
3.12.5	NIA 720 Otra información en documentos que contienen Estados Financieros auditados	56
3.13	Codificación de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento y Servicios Relacionados	56
3.14	Adopción de Normas Internacionales de Auditoría en Guatemala	60

CAPÍTULO IV

El Informe de Auditoría

4.1	Definición de Informe de Auditoría	61
4.2	Objetivos de los Informes de Auditoría	62
4.3	Importancia del Informe de Auditoría	62
4.4	Clases de Informes	63
4.4.1	Informe Corto	63
4.4.2	Informe Largo	63

4.5	El Dictamen del Auditor independiente sobre un juego completo de Estados Financieros de propósito general	65
4.5.1	Elementos del Dictamen del Auditor en una Auditoría conducida de acuerdo con NIA`s	66
4.6	Tipos de Opinión a emitirse en el Dictamen	71
4.6.1	Opinión no Calificada	72
4.6.2	Opinión no Calificada con Párrafo de Énfasis de Asunto	75
4.6.3	Opinión Calificada	78
4.6.4	Opinión Adversa	84
4.6.5	Abstención de Opinión	88
4.7	NIA 800 Dictámenes Especiales de Auditoría	92
4.7.1	Dictámenes sobre un juego completo de Estados Financieros preparados de acuerdo con otra base integral de contabilidad	93
4.7.2	Dictámenes sobre un componente de un juego completo de Estados Financieros de propósito general o de propósito especial, como un solo estado financiero, cuentas especificadas, elementos de cuentas o partidas de un estado financiero.	97
4.7.3	Dictámenes sobre Cumplimiento con Acuerdos Contractuales	101
4.7.4	Dictámenes sobre Estados Financieros Resumidos	105
4.8	Otros Informes de Auditoría Especiales	107
4.8.1	Informes sobre los Estados Financieros de Bancos	107
4.8.2	Dictámenes sobre Estados Financieros Proyectados	107

4.8.3 Informes de Auditoría sobre el Control Interno	108
4.8.4 Información Financiera Presentada en Forma de Cédulas Prescritas	109

CAPÍTULO V

El Informe del Contador Público y Auditor Independiente conforme NIA's en una Empresa Industrial (Caso Práctico)

5.1 Información del caso práctico	111
5.2 Informe con Dictamen con Opinión no Calificada	122
5.3 Dictamen con Opinión no Calificada con Párrafo de Énfasis de Asunto	155
5.4. Dictamen con Opinión Calificada por Desacuerdos con la Administración respecto de la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los Estados Financieros. (NIIF's, marco de referencia de Información Financiera aplicable)	168
5.5 Dictamen con Opinión Calificada por Limitación en el Alcance	179
5.6 Dictamen con Opinión Adversa	190
5.7 Dictamen con Abstención de Opinión	203
CONCLUSIONES	208
RECOMENDACIONES	210
BIBLIOGRAFÍA	212

INTRODUCCIÓN

En la actualidad el Contador Público y Auditor se encuentra involucrado en una serie de retos debido al proceso de internacionalización de mercados, para seguir desarrollando exitosamente actividades en el medio nacional e internacional y ser rentables a las entidades que requieren de sus servicios, el Contador Público y Auditor al realizar su trabajo debe de contar con entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El Contador Público y Auditor debe de conocer, tanto las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF`s) como las Normas Internacionales de Auditoría (NIA`s), en la preparación de los estados financieros y en la elaboración del Informe, ya que son las bases fundamentales para poder elaborarlo y poder emitir una opinión. Siendo el informe de auditoría la parte culminante del trabajo del auditor y prácticamente el único que a los clientes auditados se les da a conocer, respecto al trabajo realizado por un auditor.

La auditoría tiene una función vital en los negocios, en el gobierno y en nuestra economía. Una auditoría de estados financieros abarca un examen en los estados de una entidad con el fin de expresar una opinión con respecto a si están o no presentados en forma razonable, de conformidad con el marco de referencia de información financiera aplicable. Los resultados de estas auditorías se distribuyen entre una amplia gama de usuarios; por ejemplo, accionistas, acreedores dependencias reguladoras y público en general, para que éstos puedan tomar decisiones de carácter económico sobre una entidad.

El Contador Público y Auditor informa sobre la situación financiera de una empresa a través de un Informe de Auditoría, que contiene el dictamen en donde emite su opinión sobre los estados financieros, Balance de Situación General, Estado de Resultados, un Estado que muestre todos los cambios habidos o bien los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las operaciones de aportación y reembolso de capital, así como de la distribución de dividendos a los propietarios, Estado de Flujos de Efectivo, Notas en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas.

Por lo mencionado en el párrafo anterior, es de suma importancia para el futuro profesional tener muy claro el procedimiento y las técnicas a utilizar para dictaminar sobre este tipo de estados financieros. El conocimiento de este tipo de dictamen permite al auditor estar apto para ofrecer sus servicios a sus clientes en la forma más conveniente y objetiva.

Dependiendo de las circunstancias el dictamen podrá adoptar cualquiera de las siguientes formas: un dictamen normal que incluye una opinión no calificada, un dictamen con opinión no calificada que contenga un párrafo de énfasis de asunto, dictamen con opinión calificada por desacuerdos con la administración respecto de la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de sus revelaciones de los estados financieros (NIIF's, marco de referencia de información financiera aplicable), dictamen con opinión calificada por limitación en el alcance, una opinión adversa o una abstención de opinión. El auditor deberá tener el debido cuidado al realizar una auditoría para obtener una base razonable para expresar una opinión justificada ésta por sus hallazgos.

En algunas ocasiones el contador público y auditor es contratado para trabajos de auditoría de propósito especial incluyendo un juego completo sobre estados financieros preparados de acuerdo con otra base integral de contabilidad, un componente de un juego completo de estados financieros de propósito general o propósito especial como un solo estado financiero, cuentas especificadas, elementos o cuentas o partidas de un estado financiero, cumplimiento con acuerdos contractuales y estados financieros resumidos, el contador público y auditor deberá emitir un dictamen sobre un trabajo de auditoría de propósito especial.

Para alcanzar los objetivos el presente trabajo cuenta con cinco capítulos en la siguiente forma:

El primer capítulo, trata sobre la empresa industrial su definición, reseña histórica, su clasificación, así como la importancia del papel que juega dentro del sector empresarial de un país, algunas leyes aplicables y su relevancia.

El segundo capítulo, presenta los aspectos relacionados a los estados financieros, la forma de elaborarlos y presentarlos de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable, además presenta la normativa técnica actualizada.

A continuación el tercer capítulo trata sobre la auditoría externa independiente en donde se describen las directrices que ayudan al contador público y auditor al realizar una auditoría de estados financieros, además presenta la normativa técnica actualizada.

Seguidamente el cuarto capítulo se desarrolla el tema central de la investigación, el informe de auditoría presentando los lineamientos relacionados a los dictámenes como conceptos, definiciones, elementos, su estructura y los diferentes tipos de opinión, las bases técnicas de acuerdo a normas internacionales de auditoría que deben observarse en la preparación y presentación del dictamen de auditoría. Además se incluyen otros dictámenes especiales de auditoría

Finalmente el quinto capítulo se presenta un caso práctico el cual se enfoca al informe del auditor que se debe presentar en una trabajo de esta naturaleza, al cual se le adicionan distintas circunstancias y así ejemplificar cada uno de los dictámenes con las distintas opiniones de acuerdo a la situación que se pueda presentar al momento de realizar la auditoría de estados financieros.

CAPÍTULO I

La Empresa Industrial

1.1 Definición de Empresa Industrial

“La actividad primordial de este tipo de empresas es la producción de bienes mediante la transformación y/o extracción de materias primas.”

(9:1)

De acuerdo al párrafo anterior, se puede decir que la “empresa industrial” es todo ente u organización que realiza actividades transformativas de las materias primas, orgánicas e inorgánicas, proporcionadas por la agricultura, la ganadería, la minería, la piscicultura, silvicultura y cualesquiera otras actividades económicas primarias.

La empresa industrial, hoy en día, es fundamental y esencial para el desarrollo económico, sin la existencia de ellas sería imposible el avance y el progreso de nuestro país.

1.2 Reseña Histórica

Con el apareamiento de la Revolución Industrial a partir de 1,776 y el invento de la maquina de vapor las industrias manufactureras lograron un gran desarrollo y crecimiento. Tomando en cuenta los controles que se necesitan tener tanto en capital invertido como de la materia prima, mano de obra, gastos de fabricación y otros, tras la Revolución Industrial se generaliza la fábrica, lugar en el que se persigue aumentar la producción y aplicar grandes cantidades de capital, trabajo y tecnología.

En la década de 1970 la industria entró en crisis, los cambios en la demanda, las innovaciones tecnológicas y transformaciones radicales en su organización. Por una parte, se demandan productos diferentes y personalizados; por otra, las nuevas tecnologías informáticas permiten la sustitución casi completa del factor trabajo.

En la actualidad, la industria se ha reorganizado en torno a principios de calidad integral, que son aplicados a todos los elementos que intervienen en la producción industrial.

1.3 Clasificación

Las empresas industriales se clasifican en:

a) **Extractivas**

Son las que se dedican a la extracción de recursos naturales, ya sean renovables o no renovables.

b) **Agrícolas o Agropecuarias**

Son las que obtienen sus productos de las plantas cultivadas, de los suministrados por ellos o de los animales domésticos como la agricultura y ganadería. En otros términos se ocupa de la explotación de plantas y animales para el uso humano. En sentido amplio, la agricultura incluye el cultivo del suelo, el desarrollo y recogida de las cosechas, la cría y desarrollo de ganado, la explotación de la leche y la silvicultura.

c) **Manufactureras**

Son aquellas que transforman las materias primas en productos terminados y pueden ser de dos tipos:

- Empresas que producen bienes de consumo final.

- Empresas que producen bienes de producción.

1.4 Importancia

Las empresas industriales hacen su aparición como consecuencia de la necesidad de transformar las materias primas y materiales en un producto terminado, he ahí la importancia que tiene cualquier empresa industrial dentro del sector empresarial de un país.

Si se considera que una de las causas del subdesarrollo de un país es depender de las importaciones, es importante que se puedan establecer más empresas industriales, ya que se estaría en la posibilidad de poder crear los productos necesarios y en determinado momento poder exportar los mismos.

Se debe indicar que en un país como Guatemala, son de suma importancia las empresas industriales ya que a través de ellas se fomentan empleos, y desarrollan una labor importante en la elaboración de productos.

1.5 Leyes Aplicables

Dentro de los impuestos aplicables a las empresas industriales en Guatemala a continuación se mencionan algunos:

a) Impuesto sobre la renta

El Impuesto sobre la renta, es un impuesto directo que recae sobre ingreso de las personas jurídicas e individuales, y están afectas al impuesto todas las rentas y ganancias de capital obtenidas en el territorio nacional.

b) Impuesto al valor agregado

El impuesto al valor agregado, es un impuesto indirecto, que recae sobre el valor neto de las mercaderías y servicios por cada entidad de negocios en los diferentes niveles de producción y distribución, el cual es recaudado sobre el consumo y soportado por el consumidor final de los bienes muebles e inmuebles y servicios.

Mediante este impuesto se puede recaudar más que través de cualquier otro impuesto. Las características propias del impuesto al valor agregado entre otras son las siguientes:

- No afecta los costos y gastos del fabricante.
- Tanto los fabricantes como los que prestan servicios trasladan el impuesto al vender a sus clientes, pagándole al fisco la diferencia que existe entre, el impuesto que corresponde a sus ventas (débito) y el impuesto que corresponde a su compras (crédito)

c) Impuesto de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos

Impuesto indirecto que grava los documentos públicos o privados que contengan actos y contratos gravados, cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero. El objeto del impuesto es gravar directamente los actos y contratos que no están regulados en el régimen del impuesto al valor agregado.

d) Impuesto al consumo de bebidas alcohólicas, destiladas, cerveza y otras bebidas.

Este impuesto grava el consumo en el mercado interno de las bebidas alcohólicas, destiladas, cerveza, vinos, champagne, sidras, bebidas gaseosas. El impuesto que genera se traslada al consumidor final. Este impuesto es aplicable únicamente a las empresas industriales que producen este tipo de bebidas.

e) Impuesto único sobre inmuebles.

Este impuesto recae sobre el valor de los inmuebles situados en el territorio de la República de Guatemala, para la determinación del impuesto, se establecen escalas y tasas.

f) Cuota del I.G.S.S., I.R.T.R.A e I.N.T.E.C.A.P.

Este tipo de recaudación se realiza sobre los sueldos y salarios y se deben aplicar los porcentajes establecidos. Dichas cuotas se aplican sobre la base de las remuneraciones siguientes:

Cuota laboral

Sobre sueldos ordinarios y extraordinarios, así como otros ingresos o remuneraciones percibidas mensualmente por los trabajadores.

Cuota patronal

Sobre el total pagado a los empleados.

Cuota I.R.T.R.A. e I.N.T.E.C.A.P

Sobre el total pagado a los empleados.

g) Impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz

Este impuesto fue creado para dar cumplimiento a los compromisos asumidos a los acuerdos de paz, y es aplicable cuando se obtenga un margen bruto superior al cuatro por ciento, luego se determina el que sea mayor entre la cuarta parte del activo neto o los ingresos brutos.

h) Impuesto a Productos Financieros

Se aplicará a la base imponible que constituye la totalidad de los ingresos por concepto de intereses, el tipo impositivo es del 10%. El artículo 10 de la ley, establece que los intereses que paguen el impuesto sobre productos financieros están exentos del impuesto sobre la renta.

1.6 Relevancia de las Leyes Fiscales

La presentación de los estados financieros es objeto de regulación, por parte de la normativa legal de cada país.

Las leyes en materia tributaria de nuestro país, como la ley del impuesto sobre el valor agregado (IVA), ley del impuesto sobre la renta (ISR) y demás leyes similares prevalecen sobre las Normas Internacionales de Información Financiera en la base fiscal y ocurre todo lo contrario en la base financiera.

CAPÍTULO II

Estados Financieros

2.1 Definición de Estados Financieros

“Una representación estructurada de la información financiera, que ordinariamente incluye notas adjuntas, derivada de registros contables y que se propone comunicar los recursos económicos y obligaciones de una entidad en un momento del tiempo o los cambios correspondientes por un lapso de tiempo, de acuerdo con un marco de referencia para información financiera. El término puede referirse a un juego completo de estados financieros, o a un único estado financiero; por ejemplo, un balance general o un estado de ingresos y gastos, flujo de efectivo, así como las notas aclaratorias relacionadas”. (2:34)

Los estados financieros muestran la posición financiera, los resultados de las operaciones y la información pertinente sobre una empresa durante un período contable. Se prepara a fin de presentar una revisión periódica o informe, acerca del progreso de la administración y sobre la situación de inversiones en el negocio y los resultados obtenidos durante cierto período.

Los estados financieros son documentos del negocio, que presentan información financiera sobre una entidad a personas y organizaciones fuera del negocio. También son informes que resumen la situación financiera y los resultados de la operación de una empresa.

Los estados financieros reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías, de acuerdo con sus características económicas. Estas grandes categorías son los elementos de los estados financieros.

Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera en el balance de situación general son los activos, los pasivos y el patrimonio neto. Los elementos directamente relacionados con la medida del desempeño en el estado de resultados son los ingresos y los gastos, además del flujo de efectivo.

La presentación de los elementos precedentes, tanto en el balance de situación general como en el estado de resultados implica un proceso de subdivisión. Por ejemplo, el estado de resultados puede ser clasificado según su naturaleza, o de acuerdo con su función en la actividad empresarial, a fin de presentar la información de la forma más útil a los usuarios para los propósitos de toma de decisiones económicas.

2.2 Componentes de los Estados Financieros

“Un conjunto completo de estados financieros incluye los siguientes componentes:

- (a)** balance;
- (b)** estado de resultados;
- (c)** un estado de cambios en el patrimonio neto que muestre:
 - (i)** todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o bien
 - (ii)** los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúen como tales;
- (d)** estado de flujos de efectivo; y

- (e) notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas. (1:312)

2.2.1 Balance de Situación General

Es un documento que muestra la situación financiera de una empresa a una fecha determinada. Por tal razón se dice que el balance de situación general es la radiografía económica-financiera de un negocio; toda vez que por medio de él se muestra con que bienes, derechos y obligaciones cuenta una empresa, cual es el importe de los mismos y a cuánto asciende su patrimonio neto.

Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio neto. Se definen como sigue:

“Activo

Es un recurso controlado por la empresa como resultado de sucesos pasados, del que la empresa espera obtener en el futuro, beneficios económicos.

Pasivo

Es una obligación actual de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento, y para cancelarla, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Patrimonio neto

Es la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos”.

2.2.2 Estado de Resultados

Es un estado financiero que muestra los resultados económicos obtenidos por una empresa por un período de tiempo determinado, dentro de su cuerpo se incluyen los ingresos y gastos nominales del giro de la entidad, los ingresos y gastos normales del giro de la entidad, los ingresos y gastos financieros y aquellos ingresos y gastos no recurrentes y extraordinarios.

El fin primordial de las entidades comerciales, industriales y de servicios es obtener ganancia como compensación a su inversión. Pues esa ganancia o pérdida que pueda generar una empresa, se determina con la elaboración del estado de resultados.

A continuación se definen los elementos denominados ingresos y gastos:

Ingresos

Son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio.

Gastos

Son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien como surgimiento de obligaciones, que dan como resultado decrementos en el patrimonio neto, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.

Métodos de presentación del estado de resultados

De acuerdo a la NIC 1 el estado de resultados puede presentarse de dos formas:

Método de la naturaleza de los gastos

Los gastos se agruparán en el estado de resultados de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo depreciación, compras de materiales, costos de transporte, beneficios a los empleados y costos de publicidad) y no se redistribuirán atendiendo a las diferentes funciones que se desarrollan en el seno de la entidad.

Este método resulta simple de aplicar, puesto que no es necesario distribuir los gastos de la operación entre las diferentes funciones que lleva a cabo la entidad.

Un ejemplo de clasificación utilizando el método de la naturaleza de los gastos es el siguiente:

Ingresos ordinarios (o de operación)

Otros ingresos

Variación de los inventarios de productos terminados y en curso

Consumos de materias primas y materiales secundarios

Gastos por beneficios a los empleados

Gastos por depreciación y amortización

Otros gastos de operación

Total gastos

Resultado del período (Beneficio)

Método de la función de los gastos o método del “costo de las ventas”

Este método consiste en clasificar los gastos de acuerdo con su función como parte del costo de las ventas o, por ejemplo, de los gastos de las actividades de distribución o administración. Siguiendo este método, la entidad revelará, al menos, su costo de ventas con independencia de los otros gastos.

Este tipo de presentación puede suministrar a los usuarios una información más relevante que la ofrecida presentando los gastos por naturaleza, pero hay que tener en cuenta que la distribución de los gastos por función puede resultar arbitraria, e implicar la realización de juicios subjetivos. Un ejemplo de clasificación que utiliza el método de gastos por función es el siguiente:

Ingresos ordinarios (o de operación)
Costo de las ventas
Margen bruto
Otros ingresos
Gastos de distribución
Gastos de administración
Otros gastos
Resultado del período (Beneficio)

Las entidades que clasifiquen sus gastos por función revelarán información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, que incluirá al menos el importe de los gastos por depreciación y amortización y el gasto por beneficios a los empleados.

2.2.3 Estado de Cambios en el Patrimonio

Este estado muestra el capital autorizado, las acciones por suscribir, los suscriptores de acciones, capital pagado, reserva legal, superávit por revaluación, reserva para eventualidades, utilidades o pérdidas acumuladas y la ganancia o pérdida del ejercicio. Por ejemplo, en una sociedad por acciones pueden mostrarse por separado los fondos aportados por los accionistas y las ganancias pendientes de distribución.

Tal clasificación puede ser relevante para las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios de los estados financieros, en especial cuando indican restricciones, sean legales o de otro tipo, a la capacidad de la empresa para distribuir o aplicar de forma diferente su patrimonio neto. También puede servir para reflejar el hecho de que las partes con intereses en la propiedad de la empresa, tienen diferentes derechos en relación con la recepción de dividendos o el reembolso del capital.

2.2.4 Estado de Flujo de Efectivo

La NIC 7, Estados de Flujo de Efectivo, establece ciertos requisitos para la presentación de este documento financiero, así como otras informaciones relacionadas con él. Este también es un estado financiero importante, puesto que su propósito principal es proporcionar información acerca de los ingresos y egresos de efectivo que ha tenido una empresa durante un período; asimismo, proporcionar información sobre los cambios ocurridos en los activos, pasivos y patrimonio neto o capital.

Dichos cambios se determinan al comparar el balance de situación general del ejercicio anterior con el balance de situación general presente. El flujo de efectivo se divide en:

“Actividades de operación

Son las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos de la empresa, así como otras actividades que no puedan ser calificadas como de inversión o financiación. Incluyen producción, distribución de bienes servicios y otros elementos que participan en la determinación de la ganancia del ejercicio.

Actividades de inversión

Son las de adquisición y desapropiación de activos a largo plazo, así como otras inversiones no incluidas en el efectivo y los equivalentes al efectivo. Incluyen instrumentos de inversión, propiedad planta y equipo y otros activos productivos.

Actividades de financiación

Son las actividades que producen cambios en el tamaño y composición del capital en acciones y de los préstamos tomados por parte de empresa”. (1:367) Incluyen la obtención de recursos de los dueños, retorno de los beneficios sobre su inversión, préstamos de efectivo y el reembolso de los montos prestados.

Existen algunas actividades que se clasifican como actividades de inversión-financiamiento o sea que reúnen la doble función. Estas deben revelarse a pie del estado de flujo de efectivo y entre ellas se mencionan:

- Compra de edificios asumiendo hipotecas.
- Compra de acciones a cambio de bonos.

- Cambio de acciones comunes por preferentes.
- Pago de pasivos con activos.

Métodos de presentación del estado de flujo de efectivo

La entidad debe informar acerca de los flujos de efectivo de las operaciones usando uno de los dos métodos siguientes:

a. Método directo

Es un método analítico que muestra en detalle los ingresos y desembolsos realizados en las actividades de operación de las empresas, cuya suma algebraica constituye el flujo neto de las actividades de operación. Se aconseja a las entidades que presenten los flujos de efectivo utilizando el método directo. Este método suministra información que puede ser útil en la estimación de los flujos de efectivo futuros, la cual no está disponible utilizando el método indirecto.

b. Método indirecto

Es un método que inicia con la ganancia neta a la que se suman los gastos y se restan los productos que representan operaciones en efectivo del período, la cantidad resultante se concilia con el flujo neto de efectivo en las actividades operacionales. Cuando se utiliza este método no se muestran los ingresos y desembolsos de las actividades operacionales.

2.2.5 Notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas

Son las divulgaciones de toda la información importante que sea necesaria para hacer claros y comprensibles los estados financieros. Las políticas contables son principios que a juicio de la gerencia son las más apropiadas en las circunstancias para presentar

razonablemente su situación financiera, los resultados de sus operaciones y su flujo de efectivo, y que por lo tanto han sido adoptados para la preparación de los estados financieros.

Las notas a los estados financieros deben suministrar información adicional que no se presenta en el cuerpo principal de los estados financieros, pero resulta necesaria para la presentación razonable de la actividad y la situación de la empresa. Debe demostrarse entre otras revelaciones lo siguiente:

- Nombre de la empresa.
- La fecha.
- El período cubierto por los estados financieros.
- La forma legal de ésta y la moneda en la cual se expresan los estados financieros.
- Si es necesario las cifras y clasificaciones de partidas en los estados financieros, debe complementarse con información adicional para aclarar su significado.
- Los estados financieros deben presentarse en forma comparativa (como mínimo dos períodos).

Dentro de las divulgaciones mínimas también exigen la divulgación de las políticas contables y para el efecto indica:

- Las políticas de contabilidad comprenden los principios, bases, métodos y procedimientos adoptados por la administración al preparar y presentar los Estados Financieros.

- La divulgación de las políticas contables deben de identificar y describir los principios y métodos de contabilidad seguidos por la entidad que afecten en forma significativa la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en su situación financiera.

Dentro de las políticas de contabilidad que deben divulgarse tenemos:

- Base de consolidación.
- Conversión de moneda extranjera.
- Método de depreciación del inmovilizado material.
- Amortizaciones de intangibles.
- Valuación de inventarios.
- Reconocimientos de ingresos en contratos de construcción a largo plazo.
- Contabilización de las inversiones.
- Método de reconocimiento de los ingresos.
- Mantenimientos, reparaciones y mejoras.
- Contabilización de costos, de investigación y desarrollo.
- Contabilización de contratos de arrendamiento financiero.
- Prestaciones laborales.
- Impuesto sobre la renta etc.

Otras informaciones a revelar

Se debe informar de lo siguiente, siempre que no se haya cubierto con la información incluida en otro lugar dentro de los estados financieros:

- El domicilio y forma legal de la empresa, así como el país en que se constituyó y la gerencia de su sede social (o el domicilio principal donde desarrolle sus actividades, si es diferente de la sede social);

- Una descripción de la naturaleza de las operaciones de la empresa, así como de sus principales actividades;
- El nombre de la empresa controladora directa y de la controladora última del grupo al que, eventualmente, pertenezca, y
- El número de trabajadores al final del período, o la cifra media habida en el mismo.

2.3 Objetivo de los estados financieros

“El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar decisiones económicas”. (1:312)

2.4 Principales Requisitos que deben incluir los Estados Financieros

- a) “El nombre, u otro tipo de identificación, de la entidad que presenta la información, así como cualquier cambio en esa información desde la fecha del balance precedente;
- b) Si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo de entidades;
- c) La fecha del balance o el período cubierto por los estados financieros, según resulte adecuado al componente en cuestión de los estados financieros;
- d) La moneda de presentación, tal y como se define en la NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera; y

- e) El nivel de agregación y el redondeo utilizado al presentar las cifras de los estados financieros”. (1:321)

2.5 Características Cualitativas de la presentación de Estados Financieros

“Las características cualitativas son los atributos que hacen útil, para los usuarios, la información suministrada en los estados financieros.

Las cuatro principales características cualitativas son:

- a) Comprensibilidad
- b) Relevancia
- c) Fiabilidad
- d) Comparabilidad”.(1:62)

a) Comprensibilidad

Una cualidad esencial de la información suministrada en los estados financieros, es que sea fácilmente comprensible para los usuarios. Para este propósito, se supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad, y también la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia.

No obstante, la información acerca de temas complejos que deben ser incluidos en los estados financieros, a causa de su relevancia y de las necesidades de toma de decisiones económicas por parte de los usuarios, no debe quedar excluidas sólo porque puede ser muy difícil de comprender para ciertos usuarios.

b) Relevancia

Para ser útil la información, debe ser relevante, de acuerdo a las necesidades y toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de la relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente.

Las dimensiones predictiva y confirmativa de la información están interrelacionadas. Por ejemplo, la información acerca del nivel actual y la estructura de los activos poseídos tiene valor para los usuarios cuando se esfuerzan al predecir la capacidad de la empresa para aprovechar sus oportunidades y su capacidad para reaccionar ante situaciones adversas.

La misma información juega un papel confirmatorio respecto a predicciones anteriores sobre, por ejemplo, la manera en que la empresa se estructuraría o sobre el resultado de las actividades planificadas.

Frecuentemente, la información acerca de la situación financiera y la actividad pasada se usa como base para predecir la situación financiera y la actividad futura, así como otros asuntos en los que los usuarios están directamente interesados, tales como pago de dividendos y salarios, evolución de las cotizaciones o capacidad de la empresa para satisfacer las deudas al vencimiento.

La información no necesita, para tener valor predictivo, estar explícitamente en forma de datos prospectivos. Sin embargo, la capacidad de hacer predicciones a partir de los estados financieros puede acrecentarse por la manera como es presentada la información

sobre las transacciones y otros sucesos pasados. Por ejemplo, el valor predictivo del estado de resultados se refuerza si se presentan separadamente los gastos o ingresos no usuales, anormales e infrecuentes.

c) Fiabilidad

Para ser útil, la información debe también ser fiable. La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente.

La información puede ser relevante, pero tan poco confiable en su naturaleza, que su reconocimiento pueda ser potencialmente una fuente de equívocos.

d) Comparabilidad

Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una empresa a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y del desempeño. También deben ser capaces los usuarios de comparar los estados financieros de empresas diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera, desempeño y cambios en la posición financiera en términos relativos.

Por tanto, la medida y presentación del efecto financiero de similares transacciones y otros sucesos, deben ser llevadas a cabo de una manera coherente por toda la empresa, a través del tiempo para tal empresa y también de una manera coherente para diferentes empresas.

Una implicación importante, de la característica cualitativa de la comparabilidad, es que los usuarios han de ser informados de las políticas contables empleadas en la preparación de los estados financieros, de cualquier cambio habido en tales políticas y de los efectos de tales cambios. Los usuarios necesitan ser capaces de identificar las diferencias entre las políticas contables usadas, para similares transacciones y otros sucesos, por la misma empresa de un período a otro, y también por diferentes empresas.

La necesidad de comparabilidad no debe ser confundida con la mera uniformidad, y tampoco debe permitirse que llegue a ser un impedimento para la introducción de normas contables mejoradas.

No es apropiado, para una empresa, continuar contabilizando de la misma forma una transacción u otro suceso si el método adoptado no guarda las características cualitativas de relevancia y fiabilidad.

Puesto que los usuarios desean comparar la situación financiera, desempeño y flujos de fondos de una empresa a lo largo del tiempo, es importante que los estados financieros muestren la información correspondiente a los períodos precedentes.

2.6 Usuarios de los Estados Financieros

“Entre los usuarios de los estados financieros se encuentran:

- Inversionistas
- Empleados.
- Prestamistas
- Proveedores y otros acreedores comerciales.
- Clientes.
- El gobierno y sus organismos públicos.

- Público en general.”(1:58)

Inversionistas

Los suministradores de capital-riesgo y sus asesores están preocupados por el riesgo inherente y por el rendimiento que van a proporcionar sus inversiones. Necesitan información que les ayude a determinar si deben comprar, mantener o vender las participaciones. Los accionistas están también interesados en la información que les permita evaluar la capacidad de la empresa para pagar dividendos.

Empleados

Los empleados y los sindicatos están interesados en la información acerca de la estabilidad y rendimiento de sus empleadores. También están interesados en la información que les permita evaluar la capacidad de la empresa para afrontar las remuneraciones, los beneficios tras el retiro y otras ventajas obtenidas de la empresa.

Prestamistas

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 y otros acreedores comerciales

Los proveedores y los demás acreedores comerciales, están interesados en la información que les permita determinar si las cantidades que se les adeudan serán pagadas cuando llegue su vencimiento. Probablemente, los acreedores comerciales están interesados, en la empresa, por períodos más cortos que los prestamistas, a menos que dependan de la continuidad de la empresa por ser ésta un cliente importante.

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 públicos

El gobierno y sus organismos públicos están interesados en la distribución de los recursos y, por tanto, en la actuación de las empresas. También recaban información para regular la actividad de las empresas, fijar políticas fiscales y utilizarla como base para la construcción de las estadísticas de la renta nacional y otras similares.

Público en general:

Cada ciudadano está afectado de muchas formas por la existencia y actividad de las empresas. Por ejemplo, las empresas pueden contribuir al desarrollo de la economía local de varias maneras, entre las que pueden mencionarse el número de personas que emplean o sus compras como clientes de proveedores locales.

Los estados financieros pueden ayudar al público suministrando información acerca de los desarrollos recientes y la tendencia que sigue la prosperidad de la empresa, así como sobre el alcance de sus actividades.

La principal responsabilidad, en relación con la preparación y presentación de los estados financieros, corresponde a la gerencia de la empresa. La propia gerencia está también interesada en la información que contienen los estados financieros, a pesar de que tiene acceso a otra información financiera y de gestión que le ayuda al llevar a cabo su planificación, toma de decisiones y control de responsabilidades.

La gerencia de la empresa tiene la posibilidad de determinar la forma y contenido de tal información adicional, de manera que satisfaga sus propias necesidades. No obstante, los estados financieros publicados por las empresas se basan en la información, usada por la gerencia, sobre la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera de la entidad.

2.7 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's)

El 20 abril del 2.001 nace el IASB, y en el transcurso de la transformación del IASC (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) por el IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) surgieron cambios en su estructura donde el IASB dispuso adoptar como normas las emitidas por el IASC (NIC), hasta tanto las mismas se modifiquen o retiren, a medida que vaya emitiendo nuevas Normas e Interpretaciones.

Las NIC cambian su denominación por International Financial Reporting Standards (IFRS), en castellano se denominan Normas internacionales de Información Financiera (NIIF). Cuando se use el término NIIF, se incluirán tanto las Normas Internacionales de Información Financiera, Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones CINIIF y SIC.

Los profesionales de la contabilidad también han tenido que actualizarse a fin de realizar un trabajo de calidad y asesorar sobre la adecuada aplicación de los principios contables contenidos en las normas internacionales.

En los últimos años, las normas existentes, han sido revisadas y actualizadas con la intención de simplificarlas, en algunos casos, o para adaptarlas a los cambios que la actividad financiera mundial ha

exigido.

Otras nuevas normas bajo la nomenclatura de NIIF (IFRS en inglés) han sido emitidas, hasta la fecha, contemplando temas nuevos como el de contratos de seguros contenido en la NIIF 4, por ejemplo, o simplemente sustituyendo algunas normativas anteriores como la NIC 22 de Combinaciones de Negocios, la cual fue reemplazada por la nueva NIIF 3 “Combinaciones de Negocios”.

“Las Normas e Interpretaciones adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Comprenden:

- a) Normas Internacionales de Información Financiera;
- b) Normas Internacionales de Contabilidad; e
- c) Interpretaciones emanadas del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), o bien emitidas por el anterior Comité de Interpretaciones (SIC) y adoptadas por el IASB.” (1:313)

2.7.1 Normas Internacionales de Información Financiera

A continuación se enumeran las normas internacionales de información financiera.

Norma	Tema	Fecha última revisión
NIIF 1	Adopción por primera vez de las NIIF's.	Enero del 2005
NIIF 2	Pagos basados en acciones.	Agosto del 2005
NIIF 3	Combinaciones de negocios.	Deroga la NIC 22 a partir de marzo de 2004

NIIF 4	Contratos de seguros.	Agosto del 2005
NIIF 5	Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.	Deroga la NIC 35 a partir del 1 enero del 2005
NIIF 6	Exploración y evaluación de recursos minerales	Junio del 2005
NIIF 7	Instrumentos financieros: Revelaciones.	Deroga la NIC 30 a partir del 1 de enero del 2007.
NIIF 8	Segmentos de operación	Deroga la NIC 14 a partir del 2008.

2.7.2 Normas Internacionales de Contabilidad

A continuación se enumeran las normas internacionales de contabilidad.

Norma	Tema	Fecha última revisión
NIC 1	Presentación de estados financieros.	Enero de 2005
NIC 2	Inventarios o existencias.	Diciembre de 2003
NIC 3	Estados financieros consolidados.	Reemplazada en 1989 por la NIC 27 y 28
NIC 4	Contabilización de la depreciación.	Reemplazada por la NIC 16, 22 y 38
NIC 5	Información a ser revelada en los estados financieros.	Reemplazada por la NIC 1 en Julio de 1998
NIC 6	Respuesta contable a los cambios en los precios.	Reemplazada por la NIC 15 (Retirada en diciembre de 2003)
NIC 7	Estado de flujos de efectivo.	Enero de 1994
NIC 8	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.	Diciembre de 2003
NIC 9	Contabilidad para actividades de investigación y desarrollo	Reemplazada por la NIC 38
NIC 10	Hechos posteriores a la fecha del balance.	Diciembre de 2003
NIC 11	Contratos de construcción.	Diciembre de 1993
NIC 12	Impuesto sobre las ganancias.	Octubre de 2000

NIC 13	Presentación de activos corrientes y pasivos corrientes.	Reemplazada por la NIC1 en Julio de 1988
NIC 14	Información financiera por segmentos.	Reemplazada por la NIIF 8, efectiva a partir del 2008
NIC 15	Información para reflejar los efectos de los cambios en los precios.	Retirada a partir de enero de 2005
NIC 16	Inmovilizado material.	Diciembre de 2003
NIC 17	Arrendamientos.	Diciembre de 2003
NIC 18	Ingresos ordinarios.	Diciembre de 1993
NIC 19	Beneficios de los empleados.	Diciembre de 2004
NIC 20	Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas.	Enero de 1984
NIC 21	Efecto de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera.	Diciembre de 2003
NIC 22	Combinaciones de negocios.	Reemplazada por la NIIF 3 en Marzo de 2004
NIC 23	Costos de inversión.	Diciembre de 1993
NIC 24	Información a revelar sobre partes vinculadas.	Diciembre de 2003
NIC 25	Contabilización de Inversiones	Reemplazada por la NIC 39 y 40 en Abril de 2000
NIC 26	Contabilización e información financiera sobre planes de prestaciones por retiro.	Enero de 1987
NIC 27	Estados financieros consolidados y separados.	Diciembre de 2003
NIC 28	Contabilización de inversiones en entidades asociadas.	Diciembre de 2003
NIC 29	Información financiera en economías hiperinflacionarias.	Julio de 1989
NIC 30	Información a revelar en los estados financieros de bancos y entidades	Reemplazada por la NIIF 7, efectiva a partir del 1 de enero del

	financieras similares.	2007
NIC 31	Reportes Financieros de Participaciones en negocios conjuntos.	Diciembre de 2003
NIC 32	Instrumentos financieros: presentación y revelación.	Reemplazada por la NIIF 7, efectiva a partir del 1 de enero del 2007
NIC 33	Ganancias por acción.	Diciembre de 2003
NIC 34	Información financiera intermedia.	Junio de 1998
NIC 35	Operaciones descontinuadas.	Reemplazada por la NIIF 5 efectiva a partir del 1 de enero del 2005
NIC 36	Deterioro del valor de los activos.	Marzo del 2004
NIC 37	Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.	Septiembre de 1998
NIC 38	Activos intangibles.	Marzo del 2004
NIC 39	Instrumentos financieros: reconocimiento y medición.	Agosto del 2005
NIC 40	Propiedades de inversión.	Marzo del 2004
NIC 41	Agricultura.	Diciembre del 2000

2.7.3 Interpretaciones emanadas del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), o bien emitidas por el anterior Comité de Interpretaciones (SIC) y adoptadas por el IASB.

A continuación se enumeran las interpretaciones.

INTERPRETACIONES DEL IFRIC/CINIIF

Con el cambio de la constitución de IASB a partir del año 2001 el anterior comité de interpretaciones - Standard Interpretation Committee SIC- fue reemplazado por un nuevo comité - International Financial Reporting Interpretation Committee IFRIC -. A partir de esta

fecha se han emitido las siguientes interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRIC - CINIIF)

Norma	Tema tratado	Fecha última revisión	NIC/NIIF relacionadas
CINIIF 1	Cambios en los compromisos de desmantelamiento, restauración y obligaciones similares.	Mayo de 2004	NIC 1, NIC 8, NIC 16, NIC 23, NIC 36, NIC 37.
CINIIF 2	Participaciones de los socios en entidades cooperativas e instrumentos similares.	Noviembre de 2004	NIC 32, NIC 39
CINIIF 3	Derechos de emisión.	Retirada en junio de 2005	
CINIIF 4	Cómo determinar si un contrato contiene un arrendamiento	Diciembre de 2004	NIC 8, NIC 16, NIC 17, NIC 38
CINIIF 5	Derechos a participaciones de fondos de desmantelamiento, restauración y rehabilitación medioambiental.	Diciembre de 2004	NIC 8, NIC 27, NIC 28, NIC 31, NIC 37, NIC 39, SIC 12.
CINIIF 6	Pasivos provenientes de la participación en un mercado específico: Equipo eléctrico y electrónico desechable.	Septiembre de 2005	NIC 37.
CINIIF 7	IFRIC 7 Aplicando el enfoque de reexpresión establecido en la NIC 29	Noviembre de 2005	NIC 29
CINIIF 8	Alcance a la NIIF 2	Enero de 2006	NIIF 2
CINIIF 9	Revaluación de derivados incorporados en otros instrumentos	Marzo de 2006	NIC 39.

INTERPRETACIONES DEL SIC

La siguiente es la lista de Interpretaciones emitidas por el Comité Permanente de Interpretaciones (SIC) entre 1997 y 2001. Algunas de ellas se encuentran vigentes y la gran mayoría fueron derogadas e incorporadas en la revisión realizada del año 2003.

Norma	Tema	última revisión	NIC/NIIF relacionadas
SIC 1	Consistencia - Diferentes formulas de costo para inventarios	Derogada	Incorporada en la NIC 2 (Revisión 2003)
SIC 2	Consistencia - Capitalización de costos de préstamos	Derogada	Incorporada en la NIC 8 (Revisión 2003)
SIC 3	Eliminación de beneficios y pérdidas no realizados en transacciones con asociadas	Derogada	Incorporada en la NIC 28 (Revisión 2003)
SIC 5	Clasificación de instrumentos financieros - liquidación de provisiones contingentes	Derogada	Incorporada en la NIC 32 (Revisión 2003)
SIC 6	Costos de modificación de Software existente	Derogada	Incorporada en la NIC 16 (Revisión 2003)
SIC 7	Introducción al Euro.	Diciembre de 2003	NIC 10, NIC 21
SIC 8	Aplicación por primera vez de las NIC como base principal de la contabilidad	Derogada	Incorporada en la NIIF1 (Junio 2003)
SIC 9	Combinaciones de negocios	Derogada	Incorporada en la NIIF 3 (Marzo 2004)
SIC 10	Ayudas públicas - Sin relación específica con actividades de explotación.	Julio de 1998	NIC 20
SIC 11	Tipos de cambio en moneda extranjera - Capitalización de pérdidas resultantes de una severa devaluación	Derogada	Incorporada en la NIC 21 (Revisión 2003)
SIC 12	Consolidación - Entidades de propósito específico.	Noviembre de 1998	NIC 8, NIC 19, NIC 27, NIC 32, NIIF 2
SIC 13	Entidades controladas conjuntamente - Aportaciones no monetarias de los partícipes.	Noviembre de 1998	NIC 18, NIC 31
SIC 14	Propiedades, planta y equipo - Compensaciones por retiro o pérdida de elementos	Derogada	Incorporada en la NIC 16 (Revisión 2003)
SIC 15	Arrendamientos operativos - Incentivos	Julio de 1999	NIC 17
SIC 16	Participaciones de capital - Readquisición de instrumentos de capital propios	Derogada	Incorporada en la NIC 32 (Revisión 2003)

SIC 17	Capital - Costos de una transacción de capital	Derogada	Incorporada en la NIC 32 (Revisión 2003)
SIC 18	Consistencia - Métodos alternativos	Derogada	Incorporada en la NIC 8 (Revisión 2003)
SIC 19	Moneda del Reporte Financiero - Medición y presentación d estados financieros bajo la NIC 21 y 29	Derogada	Incorporada en la NIC 21 (Revisión 2003)
SIC 20	Método de participación patrimonial - Reconocimiento de pérdidas	Derogada	Incorporada en la NIC 28 (Revisión 2003)
SIC 21	Impuesto sobre las ganancias - Recuperación de activos no depreciables revalorizados.	Julio de 2000	NIC 12, NIC 16 .
SIC 22	Combinaciones de Negocios - Ajustes posteriores al valor razonable y crédito mercantil inicialmente reportado	Derogada	Incorporada en la NIIF 3 (Marzo 2004)
SIC 23	Propiedades, planta y equipo - Inspecciones principales o costos de desmantelamiento	Derogada	Incorporada en la NIC 16 (Revisión 2003)
SIC 24	Ganancias por acción - Instrumentos financieros que pueden ser liquidados en acciones	Derogada	Incorporada en la NIC 33 (Revisión 2003)
SIC 25	Impuesto sobre las ganancias - Cambios en la situación fiscal de la empresa o de sus accionistas.	Julio de 2000	NIC 12
SIC 27	Evaluación del fondo económico de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento.	Octubre de 2001	NIC 1, NIC 17, NIC 18, NIIF 4
SIC 28	Combinaciones de Negocios - Fecha de intercambio y valor razonable de instrumentos de capital	Derogada	Incorporada en la NIIF 3 (Marzo 2004)
SIC 29	Información a revelar - Acuerdos de concesión de servicios	Diciembre de 2001	NIC 1
SIC 30	Moneda del Reporte Financiero - conversión de una moneda de medición a una moneda de presentación	Derogada	Incorporada en la NIC 21 (Revisión 2003)
SIC 31	Ingresos ordinarios - Permutas de servicios de publicidad	Diciembre de 2001	NIC 18

SIC 32	Activos inmateriales - Costos de sitios web	Marzo de 2002	NIC 1, NIC 2, NIC 11, NIC 17, NIC 36, NIC 38, NIIF 3.
SIC 33	Consolidación y método de participación patrimonial - Derechos potenciales de voto y asignación de participaciones propias	Derogada	Incorporada en la NIC 27 y NIC 28 (Revisión 2003).

Las Interpretaciones forman parte de la literatura oficial del IASB. Por tanto, los estados financieros no podrán considerarse conformes a las Normas Internacionales de Información Financiera a menos que cumplan con todos los requisitos de cada una de las normas e interpretaciones aplicables.

2.8 Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera en Guatemala

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores -IGCPA- publicó en el diario de Centro América el 4 de junio de 2001, la adopción del marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros y las normas internacionales de contabilidad -NIC- emitidas por el comité de normas internacionales de contabilidad - IASC- (en inglés International Accounting Standards Committee) vigentes en ese momento, como principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala de acuerdo con el código de comercio.

El 18 de diciembre de 2007, se derogan las normas indicadas en las resoluciones de la junta directiva del IGCPA, publicadas en el diario de Centro América el 4 de junio de 2001 y el 16 de julio de 2002.

A partir del año 2003, las nuevas normas que emite el IASB, se designan como Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF (en Inglés International Financial Reporting Standards - IFRS,

expresión que comprende también las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC y las interpretaciones.

El comité de normas de contabilidad, la Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) y el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), han evaluado la conveniencia de mantener las normas contables actualizadas, de alta calidad con reconocimiento internacional.

De acuerdo con lo anterior decidieron adoptar marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros y las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF (en Inglés International Financial Reporting standard - IFRS, emitidas por el consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (en Inglés International Accounting Standards Board – IASB), expresión que comprende las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC y las Interpretaciones como los principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala a que se refiere el código de comercio, con fecha 11 de diciembre de 2007, cuya resolución fue publicada en el diario oficial el día 20 de diciembre de 2007.

Las nuevas normas o modificaciones que emitan el IASB o el organismo que lo sustituya, entrarán en vigencia en Guatemala en las fechas indicadas en las mismas, para facilitar la actualización y aplicación. Las disposiciones contenidas en la presente resolución surten efecto optativo a partir del período anual que comienza en enero de 2008 y obligatorio a partir de enero de 2009.

CAPÍTULO III

Auditoría Externa Independiente

3.1 Definición de Auditoría Externa Independiente

“El objetivo de una auditoría de estados financieros es facultar al auditor para expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto a todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable”. (2.27)

Esta auditoría es desempeñada por un auditor externo, comprende un examen de los registros de contabilidad y otra evidencia relacionada con una empresa para apoyar la opinión experta imparcial sobre la confiabilidad de los estados financieros.

La auditoría externa es un examen crítico y sistemático de:

- a) La dirección interna de la empresa.
- b) Los estados, expedientes y operaciones contables preparados anticipadamente por la gerencia.
- c) Los demás documentos y expedientes financieros y jurídicos de una empresa.

3.2 Auditores Independientes

“Los auditores independientes, son personas que prestan sus servicios en forma individual o son miembros de despachos de contadores públicos, que ofrecen servicios profesionales de auditoría a sus clientes. Por razón de su educación, entrenamiento y experiencia los auditores independientes están capacitados para realizar cada uno de

los tipos de auditoría. Los clientes de los auditores independientes podrán incluir empresas con fines de lucro, organizaciones no lucrativas, dependencias gubernamentales e individuos". (5:6)

3.3 Objetivos de la Auditoría

- a) Permitir al contador público y auditor emitir una opinión independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros. Esta opinión es valiosa para personas que no tienen acceso a la información o no tienen la capacidad interpretarla.
- b) Obtención de información y razonabilidad de los estados financieros, observados en su conjunto.
- c) Establecer la aplicación adecuada de los recursos económicos y financieros de una institución, así como la protección de los mismos.
- d) Promover la eficiencia operativa y estimular las políticas administrativas.

3.4 Ventajas de la Auditoría

Las principales ventajas que puede obtener una entidad al practicarle una auditoría son:

- Tener seguridad de que las operaciones de la entidad son llevadas en forma técnica y adecuada.
- Evitar la existencia de acciones anómalas que perjudican el buen desenvolvimiento de las operaciones de la entidad.
- Detectar malversación de fondos y cobros indebidos.

3.5 Responsabilidad de la Administración y del Auditor Independiente para la Auditoría de Estados Financieros

Para la auditoría de los estados financieros es fundamental la separación de responsabilidades entre la administración y el auditor independiente. La diferencia determinante es la siguiente:

- “La administración es responsable de la elaboración de estados financieros y el contenido de los estados financieros ya que constituyen declaraciones por parte de la administración.
- El auditor independiente es responsable de examinar las declaraciones hechas por la administración dentro de los estados financieros y es responsable de expresar una opinión acerca de su razonabilidad”.(5:34)

La razonabilidad de las representaciones que se hacen a través de los estados financieros constituye una parte implícita e integral de la responsabilidad del auditor en relación con los estados financieros que ha examinado se restringe a rendir una opinión acerca de ellos.

Al descargar su responsabilidad, se espera que la administración diseñe una estructura de control interno que pueda salvaguardar los activos y ayude a la elaboración de estados financieros confiables. El criterio seguido por la administración al elaborar estados financieros, normalmente lo constituyen los principios de contabilidad generalmente aceptados o Normas Internacionales de Información Financiera.

Los criterios seguidos por el auditor independiente en su auditoría, casi siempre lo representan las Normas Internacionales de Auditoría y Normas Internacionales de Información Financiera.

3.6 Necesidad de Auditorías Independientes de Estados Financieros

Actualmente las empresas privadas, gubernamentales, organismos no lucrativos y otros se acogen a los servicios de auditoría, ya que es la forma más común en que los usuarios consiguen tener mayor seguridad que los estados financieros fueron elaborados correctamente y contienen revelaciones adecuadas.

En consecuencia, acuden al dictamen del auditor independiente para tener seguridad razonable en lo que se refiere a la calidad de la información que se recibe.

Los estados financieros publicados representan un importante y, en algunos casos, la única fuente de información para la toma de decisiones por parte de los usuarios. Cuando se eligen decisiones importantes de inversión, de préstamo y demás determinaciones, los usuarios desean que los estados financieros contengan la mayor cantidad posible de datos relevantes. En resumen, los estados financieros auditados mejoran el grado de confianza de una entidad.

3.7 Órganos Reguladores

En Guatemala, el órgano regulador es el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores-IGCPA a través de la comisión encargada.

En Estados Unidos las declaraciones sobre normas de auditoría son emitidas por el American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), por intermedio del Consejo de Normas de Auditoría, las

cuales son de observancia general para ese país, sin embargo es preciso comentar que algunos países latinoamericanos han adoptado las declaraciones de auditoría del AICPA, en la ejecución de un trabajo de auditoría, muchas veces por falta de normas internas.

En México, las normas de auditoría, son emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores (IMCP), de igual manera se presentan en otros países.

Entre las normas de auditoría que regulan el ejercicio de la profesión destaca las Normas Internacionales de Auditoría, emitida por el Comité Internacional de Contadores (IFAC), que es una organización fundada en 1977 por 63 asociaciones con representantes de 49 países. Actualmente esta formada por representantes de las organizaciones de prácticamente de todo el mundo.

3.8 Técnicas y Procedimientos de auditoría

Técnicas de auditoría

Las técnicas son los métodos prácticos o las herramientas de investigación.

Entre las técnicas encontramos las siguientes:

- Estudio General
- Análisis
- Inspección
- Confirmación
- Investigación
- Declaraciones
- Observación y

- Cálculo.

Estudio General

Es la apreciación y juicio de las características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones, a través de sus elementos más significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse por ejemplo, el conocimiento de la naturaleza de la entidad, incluyendo políticas contables etc.

Análisis

Es el estudio de los componentes de un todo para concluir con base en lo examinado. Esta técnica se aplica al estudio de las cuentas o rubros genéricos de los estados financieros por ejemplo, el auditor al analizar una cuenta de activo fijo o una cuenta de ventas de un período, no solamente separa las partes o componentes de la cuenta, sino que, además, examina cada parte, para asegurarse de su corrección y de que corresponde a la cuenta.

Inspección

Es la verificación física de las cosas materiales en que se tradujeron las operaciones. Se aplica al estudio de las cuentas o rubros genéricos de los estados financieros ejemplo: efectivos, mercancías, bienes etc.

Confirmación

Es la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación, en la que participó y por lo cual esta en condiciones de informar válidamente sobre ella, por ejemplo la confirmación de clientes, de proveedores, de bancos etc.

Investigación

Es la recopilación de información mediante pláticas con los funcionarios y empleados de la empresa. Generalmente se aplica al estudio del control interno en su fase inicial y de las operaciones que no aparecen muy claras en los registros por ejemplo, buscar información de personas conocedoras en toda la entidad, como fuera de ella.

Declaraciones

Es la formalización de la técnica anterior, cuando, por su importancia, resulta conveniente que las afirmaciones recibidas deban quedar escritas por ejemplo todo hallazgo debe quedar documentado.

Observación

Es una manera de inspección, menos formal, y se aplica generalmente a operaciones para verificar como se realiza en la práctica (como se paga la nómina, como se efectúa el recuento de los inventarios, etc.)

Cálculo

Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas u operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos sobre bases precisas (intereses pagados o cobrados, depreciaciones, etc.).

Procedimientos de auditoría

Los procedimientos son el conjunto de técnicas que forman el examen de una partida, hecho o circunstancia.

Entre los procedimientos encontramos los siguientes:

- a) "Procedimientos analíticos
- b) Procedimientos de revisión

- c) Procedimientos de evaluación del riesgo
- d) Procedimientos sustantivos". (2:44)

a) Procedimientos analíticos

Evaluaciones de información financiera hechas mediante un estudio de relaciones admisibles entre datos financieros y no financieros. Los procedimientos analíticos también abarcan la investigación de fluctuaciones y relaciones identificadas que no sean consistentes con otra información relevante o se desvían de manera importante de los montos pronosticados.

b) Procedimientos de revisión

Los procedimientos que se consideran necesarios para cumplir el objetivo de un trabajo de revisión, principalmente investigación con el personal de la entidad y procedimientos analíticos que se aplican a los datos financieros.

c) Procedimientos de evaluación del riesgo

Los procedimientos de auditoría que se desempeñan para obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, con el fin de evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa a nivel de estado financiero y de aseveración.

d) Procedimientos sustantivos

Procedimientos de auditoría realizados para detectar representaciones erróneas de importancia relativa a nivel de aseveración; incluyen:

- a) Pruebas de detalles de clases de transacciones, saldos de cuenta y revelaciones.
- b) Procedimientos analíticos sustantivos.

Diferencia entre técnica y procedimiento

Las técnicas son las herramientas de trabajo del contador público y auditor y los procedimientos es la combinación que se hace de esas herramientas para un estudio particular. Los procedimientos son el conjunto de técnicas que forman el examen de una partida, hecho o circunstancia.

3.9 El Proceso de la Auditoría

Para que el proceso de la auditoría se ejecute técnicamente, debe desarrollarse en las siguientes etapas:

Etapas de planificación

La planeación de la auditoría involucra el desarrollo de una estrategia general o plan de juego respecto a la conducta esperada y alcance de la auditoría. La cantidad de planeación requerida en un trabajo variara con el tamaño y complejidad del cliente, y respecto al conocimiento de NIA's y experiencia del auditor en referencia al cliente. La planeación comprende los aspectos siguientes:

- Confirmar con el cliente la comprensión de los términos del trabajo.
- Conocimiento del negocio del cliente y del medio en que opera.
- Planeación estratégica e identificar áreas significativas.
- Se confirma la comprensión de los términos del trabajo.
- Estudio y evaluación de control interno.
- Se actualiza la información básica

- Se diseña un programa de auditoría después de identificar los objetivos específicos de auditoría y los riesgos de cada componente significativo.
- Identificar las personas, el manejo y la administración del trabajo.
- Se prepara el legajo acumulativo de planificación a fin de documentar el proceso planificado.

Etapa de ejecución

En esta fase el auditor deberá obtener evidencia suficiente apropiada y documentarla. La etapa de ejecución abarca las actividades siguientes:

- Se confirma el conocimiento de los sistemas contables y procedimientos de control interno del cliente.
- Se revisan los estados financieros del cliente. Al auditar los estados financieros, el auditor piensa que las declaraciones individuales son auditables o que es posible llegar a una conclusión acerca de la razonabilidad de los estados, tomados en su conjunto, al verificar las cuentas que los integran. El uso e importancia de estados financieros auditados prueba que esta bien fundamentado el supuesto de verificabilidad.
- Se llevan a cabo pruebas de auditoría y se obtiene evidencia mediante:

a) **Pruebas de cumplimiento o control:**

Son procedimientos de control sobre operaciones de la entidad, así también observar como se aplican los controles.

b) **pruebas de los detalles de transacciones y saldos:** su finalidad es determinar la existencia de cualquier error monetario o irregularidad involucrada.

c) **y procedimientos analíticos:** involucran un estudio y comparación entre datos.

d) **Otros procedimientos de auditoría:** serían revisar cartas de los abogados sobre litigios etc.

- Se prepara un legajo corriente a fin de documentar las pruebas.

Etapas de Finalización

En esta etapa el auditor deberá ser objetivo, cuidadoso e íntegro en la evaluación de la evidencia. Una debida evaluación de la evidencia es esencial para la preparación de un dictamen de auditoría correcto. La etapa de finalización incluye los aspectos siguientes:

- Se revisan los papeles de trabajo con el objetivo evaluar la evidencia.
- Revisión de hechos posteriores.

- Se considera si han sido alcanzados los objetivos de la auditoría.
- Se prepara el borrador del dictamen.
- Se discute con funcionarios de la empresa, el borrador del dictamen.
- Se prepara el legajo resumen de auditoría con el objeto de resumir la información clave que surge del examen y de las decisiones importantes.

3.10 Documentación de la auditoría (Papeles de Trabajo)

“El material preparado por y para, u obtenido y retenido por, el auditor en conexión con el desempeño de la auditoría. Los papeles de trabajo pueden presentarse en forma de datos almacenados en papel, película, medios electrónicos y otros medios.”(2:42)

La documentación de auditoría incluye por ejemplo, programas de auditoría, análisis, memorandos de asuntos, resúmenes de asuntos importantes, cartas de confirmación y representación, listas de verificación y correspondencia (incluyendo correo electrónico). Si se considera apropiado, pueden incluirse contratos y acuerdos importantes y específicos etc.

Las explicaciones verbales del auditor, en si mismas, no representan un soporte adecuado del trabajo que desempeño o de las conclusiones que alcanzó, pero pueden usarse para explicar o aclarar información contenida en la documentación de auditoría.

Contenido mínimo que se debe incluir en la documentación de auditoría

- a) Encabezado:** Cada uno de los papeles de trabajo contienen el nombre del cliente, un título descriptivo que identifique el contenido de la cedula de auditoría, como podría ser la conciliación bancaria – Banco B & B, así como la fecha de cierre del cliente o el período cubierto por la auditoría.

- b) Numeración de índices:** A cada papel de trabajo se le asigna un número de índice como podría ser A-1, B-2, etc., para fines de identificación. Además, existe una referencia cruzada de información de y a otras cédulas, de manera que se facilite el flujo de información.

- c) Marcas:** Las marcas son símbolos utilizados por un auditor que proporcionan una explicación narrada de lo contenido en otra parte de los papeles de trabajo. Los símbolos son en esencia, la taquigrafía del auditor. Cada marca o símbolo debe ir seguido por una explicación de la naturaleza y alcance del trabajo realizado.

- d) Firmas y Fechas:** Tanto la persona que lo prepara como la persona que lo revisa deben firmar el papel de trabajo y anotar la fecha de realización. Las firmas establecen la responsabilidad del trabajo y su revisión

Fines de la documentación de auditoría

Validez de los documentos

El auditor compila en sus papeles de trabajo datos, análisis, cálculos, notas, relaciones, extractos y todos los demás documentos

relacionados con la auditoría. De estos papeles, del programa de auditoría y el cuestionario de control interno, se obtiene evidencia de auditoría que sirve de base para la opinión de los estados financieros.

Revisión de control interno

Los papeles de trabajo deben indicar el resultado de la revisión del control interno del cliente. El conocimiento acerca de la estructura de control interno de una entidad normalmente se obtiene:

- Considerando experiencias previas con el cliente en auditorías anteriores.
- Realizando investigaciones con la administración, personal de supervisión y de apoyo.
- Revisando documentos y registros tales como manuales de contabilidad y procedimientos.
- Observando las actividades y operaciones de la entidad.

Consulta de datos

Los papeles de trabajo sirven al auditor como fuente de información, para dar sugerencias en los asuntos comerciales del cliente.

Valor defensivo

Los papeles de trabajo ayudan al auditor a justificar su actuación ante la crítica, como criterio ante los tribunales.

Revisión de la auditoría

Los papeles de trabajo constituyen en la mejor ayuda para revisar el trabajo del personal y el informe de auditoría. El objeto de la revisión, es cerciorarse que todos los estados y relaciones se hayan preparado

con propiedad y que están debidamente justificados con los respectivos comprobantes, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría aplicadas uniformemente.

Referencias futuras

Los papeles de trabajo sirven de guía para auditorías futuras.

Archivo de la documentación de auditoría

Los sistemas para archivar los papeles de trabajo son de acuerdo al criterio del auditor pero normalmente se dividen en:

a) Archivo permanente:

Se conservan datos permanentes con el objeto de proporcionar la historia financiera de la empresa, además es una fuente de referencias para auditorías futuras, para investigaciones de impuestos y otros fines.

La Norma Internacional del Control de Calidad 1(NICC) (ISQC por sus siglas en ingles) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento indica que el período de retención para trabajos de auditoría ordinariamente no es de menos de cinco años a partir de la fecha del dictamen.

b) Archivo corriente:

Se conserva la documentación preparada durante la última auditoría, así como la documentación de la auditoría actual.

Propiedad de la documentación de la auditoría

La documentación de auditoría es propiedad del auditor y en un caso de un litigio el auditor puede ofrecerla como evidencia para probar la imparcialidad de su dictamen y el acierto de la auditoría, la

documentación de la auditoría es extremadamente confidencial por lo que debe salvaguardarse todo el tiempo.

3.11 Importancia relativa de la auditoría (Materialidad)

La información es material si su omisión o representación errónea pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas con base en los estados financieros. La materialidad depende del tamaño de la partida o error juzgado en las circunstancias particulares de su omisión o representación errónea. (2:320)

La materialidad o importancia relativa involucra tanto consideraciones cuantitativas como cualitativas. Al evaluar la importancia cuantitativa de un error, es necesario relacionar el importe monetario del error respecto a los estados financieros que se están auditando

Las consideraciones cualitativas se refieren a las causas del error. Un error que cuantitativamente se considera de poca importancia podrá considerarse de suma importancia de manera cualitativa. Esto podría suceder por ejemplo, cuando el error sea atribuible a un fraude o a un incumplimiento de leyes y reglamentos por parte del cliente.

En una auditoría, el auditor deberá evaluar la importancia relativa de dos niveles:

- A nivel de estado financiero, dado que su opinión sobre la corrección se extiende hasta los estados financieros tomados en conjunto.
- A nivel cuenta, dado que se verifican los saldos de las cuentas para llegar a una conclusión final con respecto a la corrección de los estados financieros.

Al planear la auditoría, el auditor deberá reconocer que existe más de un nivel de importancia relativa respecto a los estados financieros.

Inclusive, cada estado podría tener diferentes niveles. Para el estado de resultados, la importancia relativa podría contemplar la totalidad e los ingresos, la utilidad de operación, las utilidades antes de impuestos o la utilidad neta.

Respecto al balance general, la importancia relativa podría basarse en los activos totales, en los activos circulantes, en el capital de trabajo o en el capital contable. Una cifra utilizada comúnmente para establecer la materialidad es un 5% de la base elegida.

Al evaluar si los estados financieros son preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia aplicable, el auditor debe evaluar si en el agregado de las representaciones erróneas no corregidas que han sido identificadas durante la auditoría son de importancia relativa.

Una inconsistencia material puede originar dudas sobre las conclusiones de auditoría extraídas de la evidencia de auditoría obtenida previamente y, posiblemente, en la base de la opinión del auditor sobre los estados financieros.

Para determinar la importancia de la circunstancia de acuerdo a la evidencia obtenida es:

- Cuando existe una circunstancia que es poco probable que afecte los estados financieros se considera que el efecto es poco importante entonces se emite una opinión no calificada o una opinión no calificada con énfasis de asunto.

- Cuando existe una circunstancia que afecta los estados financieros considerablemente el auditor concluye, que excepto por los o el asunto relacionado, los estados financieros tomados en conjunto se presentan razonablemente, es adecuada una opinión calificada.
- Cuando una circunstancia es probable que afecte los estados financieros considerablemente tomados en conjunto en este caso, el auditor debe emitir una opinión adversa o abstenerse de opinar.

3.12 Normas Internacionales de Auditoría

Las Normas Internacionales de Auditoría se emiten para facilitar la comprensión de los objetivos y procedimientos de operación del Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC) y el alcance y autoridad de los documentos emitidos por ese comité.

IFAC es la organización global que representa la profesión, 2.5 millones de auditores se encuentran representados en la IFAC a través de las 155 organizaciones profesionales correspondientes a 118 países y que son miembros de la IFAC. Fundada en 1977. Es una organización privada, su objetivo es servir al interés público fortaleciendo a la profesión a través del desarrollo y emisión de normas profesionales de calidad en áreas como:

- Formación continúa
- Ética
- Auditoría

La misión de IFAC según se declara en su constitución es “el desarrollo y enriquecimiento de una profesión contable que sea capaz de proporcionar servicios de una consistente alta calidad para el interés público”. Al trabajar por esta misión, el consejo de IFAC ha establecido el Comité Internacional de Practicas de Auditoría (IAPC) para desarrollar y emitir, a nombre del consejo, normas y declaraciones de auditoría.

Las NIA´s contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con lineamientos relativos en forma de material explicativo y de algún otro tipo. Los principios básicos y los procedimientos esenciales se han de interpretar en el contexto del material explicativo o de otro tipo que proporciona lineamientos para su aplicación.

“Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA´s) deben ser aplicadas en la Auditoría de información histórica.”. (2:21)

3.12.1 NIA 700 Revisada El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros con propósito general

Es en los últimos años cuando más claramente se ha puesto de manifiesto la necesidad de hacerle modificaciones a las NIA's para estar de acuerdo con la actualidad, esto da como resultado la NIA 700 revisada.

Esta norma internacional de auditoría es aplicable para dictámenes fechados en, o después del, 31 de diciembre de 2006. El objetivo de esta norma de auditoría es proporcionar los lineamientos sobre el dictamen al realizar una auditoría cuando se ha conducido de acuerdo con normas internacionales de auditoría.

El propósito de esta norma es proporcionar pautas a los auditores con respecto a la forma y contenido del dictamen del auditor en relación con la auditoría independiente de los estados financieros de cualquier entidad. Esta norma cubre los elementos básicos del dictamen del auditor.

3.12.2 Diferencia entre NIA 700 Dictamen del auditor sobre los estados financieros y NIA 700 revisada Dictamen del auditor Independiente sobre un juego de estados financieros con propósito general

Las diferencia entre NIA 700 dictamen del auditor sobre los estados financieros y NIA 700 Revisión 2006 en resumen es lo siguiente.

- a) En los elementos del dictamen fue cambiado el alcance, por la responsabilidad de la administración y del auditor y agregado otras responsabilidades de información.
- b) Se incluyeron conceptos adicionales como fraude y ética.
- c) La NIA 700 Revisada incluye, información complementaria sin auditar presentada con los estados financieros auditados. El auditor considera que esta presentando información sin auditar que se relaciona con los estados financieros y cualquier otra información debe quedar claramente rotulada como no auditada.

3.12.3 NIA 701 Modificaciones al dictamen del auditor independiente

Esta norma internacional de auditoría es aplicable para dictámenes fechados en, o después del, 31 de diciembre de 2006. Esta norma se refiere a las circunstancias en que el dictamen del auditor debe modificarse, así como la forma, contenido y la redacción del dictamen del auditor. Se considera un dictamen modificado si se añade(n) un(os) párrafo(s) de énfasis de asunto al dictamen o si la opinión es distinta de una opinión no calificada (opinión limpia).

3.12.4 NIA 710 Comparativos

Los estados financieros comparativos pueden presentar información financiera por más de un período dependiendo el marco de referencia. Los marcos de referencia se presentan a continuación:

- a) “Cifras correspondientes donde se incluyen cantidades y otras revelaciones por el período anterior, como parte de los estados financieros del actual, y que se deben leer en relación con las cantidades y otras revelaciones relacionadas con el período actual (a las que hace referencia como cifras del período actual). Estas cifras correspondientes no se presentan como estados financieros completos que puedan ser independientes, sino que forman parte integral de los estados financieros del periodo actual que deben leerse solo en relación con las cifras del período actual.

- b) Estados financieros comparativos donde se incluyen cantidades y otras revelaciones del período anterior para cotejo con los estados financieros del período actual, pero que no forman parte de los estados financieros de este último.” (2:562)

3.12.5 NIA 720 Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados

De acuerdo a la Nía 720 en algunas circunstancias, el auditor tiene la obligación legal o contractual de dictaminar específicamente sobre otra información. En otras circunstancias, el auditor no tiene dicha obligación. Sin embargo, el auditor necesita darle consideración a esta otra información cuando emite un dictamen sobre los estados financieros, ya que la credibilidad de los estados financieros auditados puede debilitarse por inconsistencias que puedan existir entre los estados financieros auditados y otra información.

Entre algunos ejemplos de otra información incluyen un informe de la administración o el consejo de directores sobre operaciones, resúmenes o puntos sobresalientes financieros, datos de empleo, desembolsos de capital planeados, índices financieros, nombres de funcionarios y directores y datos trimestrales seleccionados. Si se necesita una corrección en la otra información y la entidad se niega a hacer la corrección, el auditor debería considerar incluir en su dictamen un párrafo de énfasis describiendo la inconsistencia de importancia relativa o tomando otras acciones.

3.13 Codificación de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento y servicios relacionados

A continuación se describen las Normas Internacionales de Auditoría:

200-299 Principios generales y responsabilidades

- 200 Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros
- 210 Términos de los trabajos de auditoría

- 220 Control de calidad para el trabajo de auditoría de información financiera histórica
- 230 Documentación
- 230 Documentación de auditoría revisión 2006
- 240 Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros
- 250 Consideración de leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros
- 260 Comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargados del gobierno corporativo

300-499 Evaluación del riesgo y respuesta a los riesgos evaluados

- 300 Planeación de una auditoría de estados financieros
- 315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa
- 320 Importancia relativa de la auditoría
- 330 Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados
- 402 Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios

500-599 Evidencia de auditoría

- 500 Evidencia de auditoría
- 501 Evidencia de auditoría-consideraciones adicionales para partidas específicas
- 505 Confirmaciones externas
- 510 Trabajos iniciales-balances de apertura
- 520 Procedimientos analíticos
- 530 Muestreo en la auditoría y otros procedimientos de pruebas
- 540 Auditoría de estimaciones contables

- 545 Auditoría de mediciones y revelaciones del valor razonable
- 550 Partes relacionadas
- 560 Hechos posteriores
- 570 Negocio en marcha
- 580 Representaciones de la administración

600-699 Uso del trabajo de otros

- 600 Uso del trabajo de otro auditor
- 610 Consideración del trabajo de auditoría interna
- 620 Uso del trabajo de un experto

700-799 Conclusiones y dictamen de auditoría

- 700 El dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general. Revisión 2006
- 701 Modificaciones al dictamen del auditor independiente.
- 710 Comparativos
- 720 Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados

800-899 Áreas especializadas

- 800 El Dictamen del auditor sobre compromisos de auditoría con propósito especial (modificaciones de adaptación de la NIA 800 como resultado de la NIA 700 revisada).

1000-1100 Declaraciones internacionales de auditoría

- 1000 Procedimientos de confirmación entre bancos
- 1004 La relación entre supervisores bancarios y auditores externos
- 1005 Consideraciones especiales en la auditoría de entidades pequeñas
- 1006 La auditoría de los estados financieros de bancos

- 1010 La consideración de asuntos ambientales en la auditoría de estados financieros
- 1012 Auditoría de instrumentos financieros derivados
- 1013 Comercio electrónico-efecto en la auditoría de estados financieros.
- 1014 Informes de los auditores en cumplimiento con NIIF.

2000-2699 Normas internacionales de trabajos de revisión (ISREs, en inglés)

- 2400 Trabajos para revisar estados financieros
- 2410 Revisión de información financiera intermedia y desempeñada por el auditor independiente de la entidad.

TRABAJOS PARA ATESTIGUAR DISTINTOS DE AUDITORIAS O REVISIONES DE INFORMACION FINANCIERA HISTORICA

3000-3699 Normas internacionales de trabajos para atestiguar (ISREs, en inglés)

3000-3699 Aplicable a todos los trabajos para atestiguar

- 3000 Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera Histórica

3000-3699 Normas específicas por materia.

- 3400 El examen información financiera prospectiva (anteriormente NIA 810)

SERVICIOS RELACIONADOS

4000-4699 Normas internacionales de servicios relacionados (ISREs, en inglés)

- 4400 Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de información financiera (anteriormente NIA 920)
- 4410 Trabajos para compilar información financiera (anteriormente NIA 930)

3.14 Adopción de Normas Internacionales de Auditoría en Guatemala

El Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), con el apoyo del Comité de Normas de Contabilidad y Auditoría del IGCPA, derogó con fecha 18 de diciembre de 2007, las cuarenta y ocho normas de auditoría emitidas por la Comisión de Principios de Contabilidad y Auditoría del Instituto Guatemalteco Contadores Públicos y Auditores y adoptó las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB) y bajo la responsabilidad de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), como las normas de auditoría a observar en Guatemala en su Asamblea General Extraordinaria con fecha once de diciembre de 2007, cuya resolución fue publicada en el diario oficial el día 20 de diciembre de 2007.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) exigen una alta calidad de desempeño de los auditores y la misma se mantiene a través de estándares internacionales. Las nuevas normas que emita el IFAC o el organismo que lo sustituya, entrarán en vigencia en Guatemala en las fechas que se indiquen en las mismas, para facilitar su actualización y surte efecto obligatorio a partir de las auditorías que se practiquen para el ejercicio contable 2008 y subsiguientes. No obstante, se permite la aplicación anticipada de tales normas.

CAPÍTULO IV

El Informe de Auditoría

4.1 Definición de Informe de auditoría

Es el documento que contiene el dictamen del auditor, conjuntamente con los estados financieros de la empresa.

Es el producto terminado de una auditoría de estados financieros o áreas específicas, cuando el contador público y auditor es llamado a examinar los estados financieros preparados por una empresa, el objetivo final en su actuación profesional será el de dar un dictamen en el que se hagan constar que dichos estados presentan razonablemente, la situación financiera y los resultados de la operación y el flujo de efectivo de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados o normas internacionales de información financiera.

Para estar en condiciones de dar ese dictamen de una manera objetiva y con características profesionales, el contador público y auditor necesita obtener una serie de conocimientos e informaciones sobre los propios estados financieros y sobre la empresa a que se refiere; dicho dictamen no puede emitirse sin que el contador público haya obtenido con certeza razonable, la convicción de:

- a)** La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
- b)** Los criterios y métodos usados para reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos.

- c) Que los métodos usados son conforme al marco de información financiera, que la profesión acepta y que éstos han sido aplicados consistentemente.

El trabajo de auditoría tiene por consiguiente, como finalidad inmediata, el proporcionar al propio auditor los elementos de juicio y de convicción necesaria para poder dar su dictamen de una manera objetiva y profesional.

El dictamen formará parte del informe que el contador público y auditor presentará a su cliente después del examen a los estados financieros.

4.2 Objetivos de los Informes de Auditoría

- Presentar a la dirección de la empresa, un resumen de todos los aspectos relacionados con las actividades administrativas, financieras y de operación.
- Transmitir al lector de los estados financieros, las conclusiones a las que se arribo, 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.

4.3 Importancia del Informe Auditoría

En la práctica profesional el informe es fundamental, ya que frecuentemente es lo único que el público puede ver del trabajo del contador público y auditor, y en segundo lugar, sirve para la toma de decisiones financieras y operativas del negocio.

Esa importancia que el informe tiene para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe. A esas normas se les conoce como “normas del dictamen e información”

El objetivo primordial es evitar una interpretación equivocada del grado de responsabilidad del auditor cuando su nombre esté asociado con los estados financieros. La referencia a los estados financieros “tomados en conjunto”, aplica tanto para un grupo completo de estados financieros como para un estado financiero individual (por ejemplo, para un balance general), para uno o más períodos presentados.

Un informe de auditoría debe ser claro, conciso y fácil de seguir. No debe contener párrafos largos y complicados así como frases elegantes. Algunos términos técnicos necesariamente deben ser empleados, pero debe hacerse un esfuerzo para utilizar un lenguaje comercial en lugar de términos estrictamente técnico-contables. Los errores gramaticales, las faltas de ortografía y las expresiones populares son inexcusables en documentos de este tipo.

4.4 Clases de Informes

4.4.1 Informe Corto

El informe es corto contiene el dictamen del auditor y los estados financieros básicos, o sea el balance general, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio, flujo de efectivo, y sus notas.

4.4.2 Informe Largo

El informe es largo contiene el dictamen del auditor, los estados financieros básicos, notas a los estados financieros e información complementaria que de acuerdo a Normas Internacionales de

Información Financiera no se considera necesaria para el entendimiento de los estados financieros.

El informe largo tiene el mérito de presentar a la administración un punto de vista objetivo acerca de los aspectos financieros de la empresa, basado en una cuidadosa investigación por parte de un experto independiente. Este informe es normalmente considerado como un documento confidencial al cual solo tiene acceso la administración de la empresa.

La información adicional incluida en el informe largo se encuentra menos estandarizada, pudiendo incluir cualquier análisis que el auditor estime útiles para la administración.

La naturaleza y alcance del informe complementario que debe incluirse en un informe largo dependerá, naturalmente de las necesidades especiales de la persona a quien el informe está destinado.

Un informe diseñado para el comprador en perspectiva de una empresa, pondrá énfasis en aspectos que quizá no sean de interés para un banquero que esté estudiando la concesión de un préstamo a corto plazo.

Un tipo de información complementaria que en ocasiones es deseable en informes largos, consiste en diferentes índices financieros y de operación, estadística de ventas, ejecución presupuestaria o anexos de gastos para mayor detalle.

Estos índices pueden mezclarse con los comentarios en los estados o pueden presentarse en grupo de una cédula por separado. Entre los índices que podrían ser incluidos se encuentra la rotación de

inventarios, la rotación de las cuentas por cobrar, el porcentaje de utilidad neta en relación con los activos netos, etc.

La revisión del informe largo con el cliente, con anterioridad a su emisión, es deseable por varias razones; antes de que un informe llegue a manos de terceros, la administración deberá tener la oportunidad de estudiar si alguna información confidencial de operaciones está siendo revelada.

Esta revisión provee, asimismo, seguridad adicional contra posibles errores, en vista de que el cliente con frecuencia está familiarizado en la materia, de tal manera, que está en posición de objetar cualquier presentación errónea.

La responsabilidad del auditor respecto de los estados financieros básicos en un informe largo, es, claramente, la misma que cuando se trata de la emisión de un informe corto.

4.5 El Dictamen del Auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general

El dictamen “es el documento en el cual el contador público y auditor independiente emite su opinión, en base a la auditoría realizada, acerca de la razonabilidad de los estados financieros, de conformidad con normas internacionales de información financiera”. (5:39)

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

Este análisis y evaluación implica considerar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con un marco conceptual para

informes financieros aceptables, ya sea con normas internacionales de información financiera o prácticas nacionales relevantes.

Puede también ser necesario considerar si los estados financieros cumplen con los requerimientos legales. El dictamen del auditor debería contener una clara expresión de opinión escrita sobre los estados financieros tomados como un todo.

4.5.1 Elementos del Dictamen del Auditor en una auditoría conducida de acuerdo a NIA`S

“El dictamen del auditor incluye los siguientes elementos básicos, ordinariamente como sigue:

- (a) Título
- (b) Destinatario
- (c) Párrafo introductorio
- (d) Responsabilidad de la administración por los estados financieros.
- (e) Responsabilidad del auditor.
- (f) Opinión del auditor.
- (g) Otras responsabilidades de información.
- (h) Firma del auditor
- (i) Fecha del dictamen del auditor

(j) Dirección del auditor”.(2:537)

a) Título

El dictamen del auditor deberá tener un título que claramente indique que es el dictamen de un auditor independiente.

El dictamen del auditor deberá tener un título apropiado. Por ejemplo usar el término "Auditor Independiente" en el título para distinguir el dictamen del auditor de informes que podrían ser emitidos por otros, como por funcionarios de la entidad, el consejo de directores, o de informes de otros auditores que quizá no tengan que acogerse a los mismos requerimientos éticos que el auditor independiente. Ver ejemplo en la página 73.

b) Destinatario

El dictamen del auditor deberá dirigirse según lo requieran las circunstancias del trabajo.

El dictamen del auditor debería estar dirigido en forma apropiada según requieran las circunstancias del trabajo y los reglamentos locales. El dictamen generalmente es dirigido ya sea a los accionistas o al consejo de directores de la entidad, cuyos estados financieros están siendo auditados. Ver ejemplo en la página 74.

c) Párrafo introductorio

El párrafo introductorio del dictamen del auditor deberá identificar la entidad cuyos estados financieros se han auditado y declarar que se han auditado los estados financieros. En este párrafo deben incluirse los aspectos siguientes:

- Identificar el título de cada uno de los estados financieros

que comprenden el juego completo los estados financieros.

- Referirse al resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.
- Especificar la fecha y el período que cubren los estados financieros. Ver ejemplo en la página 73.

d) Responsabilidad de la administración por los estados financieros

El dictamen del auditor deberá declarar que la administración es responsable por la preparación y la presentación razonable de los estados financieros, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable y que esta responsabilidad incluye:

- 1) Diseñar e implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y la presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representación errónea de importancia relativa, ya sea por fraude o error;
- 2) Seleccionar y aplicar las políticas contables apropiadas; y
- 3) Hacer estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias. Ver ejemplo en la página 73.

e) Responsabilidad del auditor

El dictamen del auditor deberá declarar que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre los estados financieros con base en la auditoría.

El dictamen del auditor deberá declarar que la auditoría se condujo de acuerdo con normas internacionales de auditoría. El dictamen del auditor deberá también explicar que esas normas requieren que el auditor cumpla con los requisitos éticos y que planee y desempeñe la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa. Ver ejemplo en las páginas 73 y 74.

f) Opinión del auditor

El dictamen del auditor deberá declarar claramente la opinión del auditor respecto de si los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, 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.

Los términos usados para expresar la opinión del auditor son "dan un punto de vista verdadero y razonable" o "presentan razonablemente, respecto de todo lo importante," y son equivalentes. Ambos términos indican, entre otras cosas, que el auditor considera sólo aquellos asuntos que son de importancia relativa para los estados financieros.

Para informar al lector del contexto en el cual se expresa "razonabilidad", la opinión del auditor debería indicar el marco de referencia de información financiera sobre el que se basan los estados financieros usando palabras como de acuerdo con normas internacionales de información financiera o cuando se usa otro marco de referencia de información financiera en la redacción de la opinión, deberá identificar la jurisdicción o país de origen del marco de referencia de información financiera.

Además de una opinión sobre el punto de vista verdadero y razonable (o presentación razonable, respecto de todo lo importante), el dictamen del auditor necesita incluir una opinión sobre si los estados financieros cumplen con otros requerimientos especificados por reglamentos o leyes relevantes. Ver ejemplo en la página 74.

g) Otras responsabilidades de informar

Cuando el auditor trata otras responsabilidades de informar dentro del dictamen del auditor sobre los estados financieros, están deberán manejarse en una sección por separado en el dictamen del auditor que siga al párrafo de la opinión. Ver ejemplo en la página 74.

h) Firma del Auditor

El dictamen deberá ser firmado a nombre de la firma de auditoría, a nombre personal del auditor, o ambos según sea apropiado. El dictamen del auditor ordinariamente se firma a nombre de la firma porque la firma asume la responsabilidad por la auditoría. Ver ejemplo en la página 74.

- **Fecha del Dictamen**

El auditor deberá fechar el dictamen sobre los estados financieros no antes de la fecha en que auditor haya obtenido suficiente evidencia apropiada de auditoría en la cual basara la opinión sobre los estados financieros. La suficiente evidencia apropiada de auditoría deberá incluir evidencia de que se ha preparado el juego completo de estados financieros de la entidad y que aquellos con la reconocida autoridad, han afirmado que han asumido la responsabilidad por ellos.

El auditor deberá fechar el dictamen en la fecha de terminación de la Auditoría. Esto informa al lector que el auditor ha considerado el efecto sobre los estados financieros y sobre el dictamen, de los

acontecimientos y transacciones de los que el auditor se enteró y que ocurrieron hasta esa fecha.

Ya que la responsabilidad del auditor es dictaminar sobre los estados financieros preparados y presentados por la administración, el auditor no deberá fecharlos antes de la fecha en que los estados financieros sean firmados o aprobados por la administración.

Si los estados financieros están fechados al 31 de diciembre de 2008 y el informe esta fechado el 28 de febrero de 2009, esta fecha indica que el auditor ha investigado operaciones o sucesos importantes que ocurrieron hasta el 28 de febrero de 2009. Ver ejemplo en la página 74.

- **Dirección del Auditor**

El dictamen deberá nombrar una locación específica, que ordinariamente es la ciudad donde el auditor mantiene la oficina que tiene responsabilidad por la auditoría.

4.6 Tipos de Opinión a emitirse en el Dictamen

La NIA 700 trata las circunstancias en que el auditor puede expresar una opinión no calificada y no es necesaria ninguna modificación al dictamen del auditor. La NIA 701 establece normas y proporciona lineamientos sobre las modificaciones al dictamen para un énfasis de asunto, una opinión calificada, opinión adversa o abstención de opinión.

Al decidir respecto a la opinión apropiada, el auditor deberá contestarse las siguientes preguntas:

1. ¿Se obtuvo suficiente evidencia en la auditoría como para tener una base razonable para expresar una opinión respecto a los estados financieros?
2. ¿Se presentan los estados financieros adecuadamente, en todos los aspectos importantes de acuerdo con el marco de referencia Información financiera aplicable?

La importancia relativa es necesaria para responder las dos preguntas. Al obtener respuestas afirmativas a ambas preguntas estas habrán de conducir a una opinión no calificada. Una respuesta negativa a la primera pregunta significa que existió limitación del alcance, conducirá a una opinión calificada o abstención de opinión. Una respuesta negativa a la segunda pregunta significa que existe algún alejamiento del marco de referencia Información financiera aplicable conducirá a una opinión calificada u opinión adversa

4.6.1 Opinión no calificada (opinión Limpia, estándar o sin salvedades)

Se emite cuando los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera, el resultado de sus operaciones, cambios en el patrimonio y el flujo de efectivo de la empresa de conformidad con las normas internacionales información financiera.

Se expresa una opinión no calificada cuando el auditor concluye que los estados financieros se presentan en forma razonable, en todos los aspectos importantes.

A continuación un ejemplo de un dictamen con opinión no calificada.

(a) { **DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE**

(b) { Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

(c) { **Dictamen sobre los estados financieros**
Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Cia. la FLECHA, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2008 y el estado de resultados, estado de cambios en el capital y flujos de efectivo, por el año que terminó entonces, así como su resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

(d) { **Responsabilidad de la administración por los estados financieros**
La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar mantener el control interno, relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

(e) { **Responsabilidad del auditor**
Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.


Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los

- e) procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debida a un fraude o un error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.
- Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

- Opinión**
- f) En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la posición financiera de la Compañía la Flecha, S.A., al 31 de diciembre de 2008, y de su desempeño financiero y de sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo con normas internacionales de información financiera.

- g) (La forma y contenido de esta sección del dictamen variara dependiendo de la naturaleza de las otras responsabilidades del informar del auditor.)

h) **CHOC ACOSTA & ASOCIADOS**



Lic. Juan Williams Choc Acosta
Colegiado No. 007

i) { Guatemala, 28 de Febrero de 2009

4.6.2 Opinión no calificada con párrafo de énfasis de asunto

En ciertas circunstancias, el dictamen de una auditor puede modificarse añadiendo un párrafo de énfasis de asunto para hacer resaltar un tema que afecte a estados financieros, el cual se incluye en una nota a los estados financieros que discute el asunto de forma más extensa. (2:554)

A continuación algunas circunstancias que derivan en un párrafo de énfasis de asunto:

- Los estados financieros están afectados por incertidumbres por ejemplo un juicio iniciado y el resultado final no puede determinarse en la actualidad. Un asunto de incertidumbre es algo que se espera sea resuelto en una fecha futura en la que se considera tener disponible suficiente evidencia importante respecto a su resolución.
- Dudas sobre la capacidad de negocio en marcha por ejemplo pérdidas recurrentes. Siempre que se revele adecuadamente el suceso o condición que pueda proyectar duda importante sobre la capacidad del negocio en marcha.
- Falta de uniformidad en políticas o principios contables o en el método de aplicación que tenga un efecto importante.
- Cambio contable siempre que se justifique, se contabilice y se divulgue adecuadamente.
- Corrección de un error que resulte de adoptar un principio que no es, a uno que si es.

- Énfasis en un asunto por ejemplo para hacer resaltar un tema que afecte los estados financieros.

En tales casos, el auditor debe considerar la posible pérdida en relación con el balance general como, el patrimonio, activos, pasivos o la posible pérdida en el estado de resultados etc.

Modificaciones en el dictamen:

1. La única modificación en el dictamen del auditor, es añadir un párrafo explicativo este se incluiría, después del párrafo de opinión del auditor. A continuación un ejemplo.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Hemos auditado (El resto del texto es el mismo que el párrafo introductorio).

La administración es responsable de... (El resto del texto es el mismo que en el párrafo de responsabilidad de la administración)

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría... (El texto restante es el mismo que el párrafo de responsabilidad del auditor)

En nuestra opinión, los Estados Financieros presentan razonablemente, respecto a todo lo que es importante... (El texto restante es el mismo que el párrafo de opinión del auditor)

① Tal como se comentó en la nota X a los estados financieros, la Compañía ha sido demandada en un juicio sobre patentes, regalías y daños punitivos. La compañía ha impuesto una contrademanda y las audiencias previas e investigaciones sobre ambas se han iniciado. El resultado final del litigio no puede determinarse en la actualidad, por tanto, no se ha contabilizado pasivo alguno sobre esta cuestión en los estados financieros que se acompañan.

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS



Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

4.6.3 Opinión calificada (con salvedad)

Se emite una opinión calificada cuando el auditor concluye que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración o limitación al alcance, no es de tanta importancia relativa ni tan dominante como para requerir una opinión adversa o una abstención de opinión.

Establece que, excepto por los efectos de el (los) asunto (s) relacionado (s) con la salvedad, los estados financieros presentan en todos los aspectos importantes la situación financiera de la entidad.

Situaciones en que es necesaria una opinión calificada, cuando:

a) Existe limitación en el alcance:

- Impuesta por la entidad por ejemplo cuando se impide observar la toma física de inventarios, confirmaciones de cuentas por cobrar, no se ha obtenido suficiente evidencia de una incertidumbre, cuando en un fraude se impide al auditor de aplicar procedimientos necesarios, cuando en un incumplimiento de leyes y reglamentos no se obtuvo suficiente evidencia.
- Impuesta por las circunstancias por ejemplo cuando debido a la época que en fue nombrado el auditor no se observo el conteo de inventarios, limitación de tiempo para ejecutar el trabajo, imposibilidad de obtener evidencia suficiente de algún asunto también cuando los registros de la entidad son inadecuados que impiden al auditor aplicar procedimientos necesarios de auditoría.

b) Dictamen con opinión calificada por desacuerdos con la administración respecto de la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros. (NIIF's marco de referencia de información financiera aplicable): Con base en su auditoría el auditor cree que los estados financieros contienen una desviación de las normas internacionales de información financiera pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración no es de tanta importancia relativa ni tan dominante. Por ejemplo:

- Revelaciones inadecuadas de incertidumbres.
- Revelación inadecuada si existe duda que pueda proyectar duda de negocio en marcha.
- Falta de uniformidad en el caso de un principio o política contable no es de aceptación general y la administración no lo ha justificado adecuadamente.
- Cambio contable que la entidad no lo justifique o no cumpla con ser un principio o no se contabilice adecuadamente.
- Existe fraude (Irregularidad) este término se refiere a distorsiones intencionales de los estados financieros que implican la presentación de información financiera con datos engañosos que contengan operaciones fraudulentas por manipulación, falsificación, alteración de los registros contables, documentación de soporte que

afectan a los estados financieros y la administración no los ajusta.

- Se determina un incumplimiento de leyes y reglamentos (acto ilegal) es decir existe una violación de leyes, reglamentos o disposiciones gubernamentales sobre los estados financieros, por ejemplo omisión de pagos de impuestos que son comunes a la industria o naturaleza del negocio, y afectan a los estados financieros y la administración no los ajusta.

Las modificaciones en el dictamen son las siguientes cuando existe limitación en el alcance:

- 1) En el párrafo de responsabilidad de auditor debe hacer referencia a la excepción en el párrafo siguiente.
- 2) Se agrega un párrafo explicativo antes de párrafo de opinión, donde se mencionan las razones para la limitación,
- 3) Párrafo de opinión se expresa una opinión con salvedades y se hace referencia al párrafo explicativo y los posibles ajustes si los hay.

Las modificaciones en el dictamen son las siguientes cuando existe desacuerdo con la administración:

- 1) Se agrega un párrafo explicativo donde se describe las razones importantes y los efectos principales de la salvedad.
- 2) En párrafo de opinión se expresa un opinión con salvedades y hace se referencia al párrafo explicativo.

A continuación ejemplos de un dictamen con opinión calificada:

- a) Cuando existe limitación en el alcance. Ver ejemplo en la página 82.

- b) Cuando existe desacuerdo con la administración. Ver ejemplo en la página 83.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Hemos auditado (El resto del texto es el mismo que el párrafo introductorio).

La administración es responsable de... (El resto del texto es el mismo que en el párrafo de responsabilidad de la administración).

① { Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. **Excepto por lo que se discute en el siguiente párrafo**, condujimos nuestra auditoría de acuerdo con... (El texto restante es el mismo que el párrafo de responsabilidad del auditor)

② { (Añadir un párrafo que discuta la limitación en el alcance)

③ { En nuestra opinión, **excepto por los efectos de los ajustes, si los hay, que pudieron haberse determinado como necesarios si hubiéramos podido quedar satisfechos (breve descripción de la excepción o excepciones)**, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de... (El resto del texto es el mismo que el párrafo de opinión).

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS



Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Hemos auditado (El resto del texto es el mismo que el párrafo introductorio).

La administración es responsable de... (El resto del texto es el mismo que en el párrafo de responsabilidad de la administración).

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. (El texto restante es el mismo que el párrafo de responsabilidad del auditor)

① { **(Añadir un párrafo que describe la naturaleza de la excepción, las razones importantes y los efectos principales de la excepción).**

② { **En nuestra opinión, excepto por el efecto en los estados financieros del asunto que se refiere el párrafo anterior, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de...** (El resto del texto es el mismo que el párrafo de opinión).

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS

J W & A

Lic. Juan Williams Choc Acosta
Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

4.6.4 Opinión Adversa (negativa)

Expresa que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera de la entidad. Esta opinión se expresa cuando, a juicio del auditor, los estados financieros tomados en conjunto no se presentan razonablemente.

Una opinión adversa se emite cuando.

- Por desacuerdos con la administración respecto de la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros. (NIIF's marco de referencia de información financiera aplicable). Cuando el efecto de un desacuerdo con la administración es de tanta importancia relativa y tan dominante sobre los estados financieros que el auditor concluye que una calificación del dictamen no es adecuada para revelar la naturaleza de los estados financieros, por ejemplo la información presentada en los estados financieros no clasifica y no reflejan los eventos y transacciones.
- Cuando el auditor concluye que una incertidumbre no se ha revelado adecuadamente, y tiene un efecto importante sobre los estados financieros.
- Si a juicio del auditor, la entidad no tendrá capacidad de continuar como un negocio en marcha, si los estados financieros han sido preparados sobre una base de negocio en marcha. La inadecuada revelación sobre la continuidad de la entidad como negocio en marcha por un período de un año.

- Falta de uniformidad materialmente importante en los registros de la entidad por ejemplo, el auditor debe identificar aquellas circunstancias en los principios contables no han sido consistentemente aplicados en el presente período respecto al período anterior.
- Existe un cambio contable no se justifica, no se contabiliza y no se revela adecuadamente.
- Existe fraude (irregularidad) este término se refiere a distorsiones intencionales de los estados financieros que implican la presentación de información financiera con datos engañosos que contengan operaciones fraudulentas por manipulación, falsificación, alteración de los registros contables, documentación de soporte que afectan a los estados financieros y la administración no los ajusta.
- Se determinó un incumplimiento de leyes y reglamentos (acto ilegal) es decir que existe una violación de leyes, reglamentos o disposiciones gubernamentales sobre los estados financieros, por ejemplo omisión de pagos de impuestos que son comunes a la industria o naturaleza del negocio y afectan a los estados financieros y la administración no los ajusta.

Las modificaciones en el dictamen son las siguientes:

- 1) Se agrega un párrafo explicativo donde se describe la(s) razón(es) de la opinión adversa.

- 2) En el párrafo de opinión se hace referencia que debido a los efectos de los asuntos descritos en los párrafos explicativos los estados financieros no se presentan razonablemente.

A continuación un ejemplo de un dictamen con opinión adversa:

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Hemos auditado (El resto del texto es el mismo que el párrafo introductorio).

La administración es responsable de... (El resto del texto es el mismo que en el párrafo de responsabilidad de la administración).

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría... (El texto restante es el mismo que el párrafo de la responsabilidad del auditor)

① {Añadir párrafo (s) que discuten el desacuerdo).

② {En nuestra opinión, debido a los efectos de los asuntos discutidos en el (los) párrafo (s) precedente (s), los estados financieros no dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la compañía la Cía. La Flecha S.A. al 31 de diciembre de 2008 y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS



Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

4.6.5 Abstención de Opinión

Significa que el auditor no puede expresar y no expresa una opinión sobre los estados financieros de la empresa. La abstención de opinión sucede en aquellos casos en los cuales el auditor tuvo limitaciones en el alcance de su trabajo, o bien, cuando no ha podido obtener suficiente evidencia como para expresar una opinión sobre los estados financieros.

Se expresa una abstención de opinión cuando el posible efecto de una limitación al alcance sea de tanta importancia relativa y tan predominante que el auditor no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y, en consecuencia, no pueda expresar una opinión sobre los estados financieros.

La decisión del auditor, con respecto a que opinión debe expresar, depende de la evaluación de la importancia de los procedimientos omitidos necesarios para formarse una opinión sobre los estados financieros auditados.

Una abstención de opinión se emite cuando:

- Una limitación en el alcance es materialmente importante un ejemplo es cuando no se pudieron observar los inventarios y confirmar las cuentas por cobrar etc.
- En casos extremos que impliquen múltiples incertidumbres de importancia relativa.
- El auditor no ha podido obtener suficiente evidencia del supuesto de negocio en marcha.

- Si el auditor es incapaz de obtener suficiente evidencia por que los estados financieros están materialmente equivocados como consecuencia del fraude. Además reportará sus hallazgos a través de un informe escrito ante el comité de auditoría o ante el consejo de directores. A cambio de lo anterior, el auditor tiene la opción de retirarse del trabajo y comunicar sus razones al comité de auditoría.
- Si el auditor no ha obtenido suficiente evidencia para evaluar si existe un incumplimiento de leyes y reglamentos y si el cliente se opone a aceptar el dictamen del auditor, éste deberá retirarse el trabajo e indicara, por escrito, sus razones ante el comité de auditoría.

Las modificaciones en el dictamen son las siguientes:

- 1) Se agrega al párrafo introductorio las palabras fuimos contratados para auditar y se eliminan hemos auditado.
- 2) Se omite el párrafo de responsabilidad de auditor.
- 3) El párrafo que discute el alcance de la auditoría se omitiría o se modificaría de acuerdo a las circunstancias.
- 4) Se agrega un párrafo explicativo donde se discute la limitación en el alcance.
- 5) Se elimina el párrafo de opinión debido a que no se esta externando una opinión. Y se coloca debido a los asuntos que se discuten en el párrafo anterior, no expresamos una opinión sobre los estados financieros.

A continuación un ejemplo de un dictamen con abstención de opinión:

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

① { **Fuimos contratados para auditar** los estados financieros de la compañía La Flecha S.A. que se acompañan, que comprenden el balance General, al 31 de diciembre de 2008 y los correspondientes estados de resultados, estado de cambios en el capital y flujos de efectivo, por el año que entonces finalizó y un resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

La administración es responsable de... (El texto restante es el mismo que el párrafo de responsabilidad de la administración.

② { **(Omitir la frase que declara la responsabilidad del auditor).**

③ { **(El párrafo que discute el alcance de la auditoría se omitiría o se modificaría de acuerdo con las circunstancias).**

④ { **(Añadir un párrafo que discuta la limitación en el alcance)**

⑤ { **Debido a la importancia de los asuntos que se discuten en el párrafo anterior, no expresamos una opinión sobre los estados financieros.**

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS



Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

4.7 NIA 800 Dictámenes Especiales de Auditoría

La norma relacionada con este tipo de dictámenes es la NIA 800 “El dictamen del auditor sobre trabajos de auditoría con propósito especial” esta norma proporciona lineamientos en conexión con los trabajos de auditoría con propósito especial. Debido a los cambios en la Nía 700 revisada “el dictamen del auditor independiente sobre un juego completo de estados financieros de propósito general” se hicieron modificaciones de adaptación a la Nía 800 añadiendo el apéndice 5 las cuales entran en vigor para dictámenes fechados en o después del 31 de diciembre de 2006.

El auditor al realizar un trabajo de auditoría con propósito especial deberá emitir un dictamen especial, los cuales incluyen:

- a)** Dictámenes sobre un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con otra base integral de contabilidad.
- b)** Dictámenes sobre un componente de un juego completo de estados financieros de propósito general o de propósito especial, como un solo estado financiero, cuentas especificadas, elementos de cuentas o partidas de un estado financiero.
- c)** Dictámenes sobre cumplimiento con acuerdos contractuales
- d)** Dictámenes sobre estados financieros resumidos

4.7.1 Dictámenes sobre un juego completo de estados financieros preparados de acuerdo con otra base integral de contabilidad

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. (2:603)

Es común, que los estados financieros de una entidad se preparan al margen de lo preceptuado en las normas internacionales de información financiera con el propósito de cumplir ciertos objetivos especiales, entre los cuales podemos mencionar:

- Preparar estados financieros con orientación a presentar una declaración a una dependencia reguladora gubernamental por ejemplo a la superintendencia de administración tributaria.
- La base de contabilización sobre las entradas y salidas de efectivo.
- Elaborar estados financieros tomando de base normas que regulan una institución gubernamental para informes financieros.

Es conveniente mencionar que este tipo de dictamen de estados financieros debe incluir una declaración que indique la base de contabilización que fue utilizada para realizarlos.

El auditor debe considerar si en el título o en una nota a los estados financieros deja claro al lector que dichos estados no están preparados de acuerdo con normas internacionales de información financiera o normas nacionales.

La opinión debería declarar si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con la base identificada de contabilización. Los términos usados para expresar la opinión del auditor son dar un punto de vista verdadero y razonable o presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, que son términos equivalentes.

Modificaciones en el dictamen:

1. Agregar un párrafo explicativo antes de la opinión que indique la base comprensible o integral de contabilidad que se utiliza y referirse en una nota a los estados financieros.
2. En el párrafo de opinión se debe declarar si los estados financieros se presentan razonablemente de acuerdo a la base comprensible o integral contable. Podrán presentarse circunstancias en que auditor concluya en que los estados financieros no estén presentados razonablemente el auditor deberá agregar uno o más párrafos describiendo las razones por las cuales los estados financieros no se presentan razonablemente y se modificaría el dictamen de acuerdo a las circunstancias de un dictamen normal. Ver ejemplo a continuación.

**Dictamen sobre un juego completo de estados financieros preparados
de acuerdo con otra base integral de contabilidad**

Destinatario Apropiado

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Cía. la FLECHA, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2008 y el estado de resultados, estado de cambios en el capital y flujos de efectivo, por el año que terminó entonces, así como su resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar mantener el control interno, relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debida a un fraude o un error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante

a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

① Como se describe en la nota x, estos estados financieros fueron preparados sobre ingresos y desembolsos en efectivo, sobre esta base el ingreso se reconoce cuando se cobra y los gastos se reconocen cuando se gasta, que corresponde a otra base comprensiva o integral de contabilidad.

② En nuestra opinión, los estados financieros mencionados anteriormente presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, los activos y pasivos que se derivan de las transacciones en efectivo de la entidad la Flecha al 31 de diciembre de 2008 y de sus ingresos y gastos por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con la base de contabilización usada según se describe en la Nota X.

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS



Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

4.7.2 Dictámenes sobre un Componente de un juego completo de estados financieros de propósito general o de propósito especial, como un solo estado financiero, cuentas especificadas, elementos de cuentas o partidas de un estado financiero.

Derivado de la importancia relativa de un rubro de los estados financieros es común que se solicite al contador público y auditor que emita una opinión sobre un rubro específico, o bien sobre una cuenta en particular, ejemplo, la cuenta de caja y bancos, cuentas por cobrar o inventario.

En este apartado es de importancia mencionar que al evaluar un rubro de los estados financieros, el auditor debe considerar la evaluación de cierta información que va relacionada con este componente, por ejemplo, cuando se menciona el área de ventas, consecuentemente se relaciona el área de cuentas por cobrar, ya que por lo general, la mayoría de las ventas se realizan al crédito. También cuando un rubro este basado en la utilidad neta o en la inversión de los accionistas o el auditor debe auditar los estados financieros en su totalidad para poder expresar una opinión.

Cuando se ha expresado una opinión adversa o una abstención de opinión sobre los estados financieros completos, el auditor debería dictaminar sobre componentes de los estados financieros solo si esos componentes no son tan grandes como para constituir una porción principal de los estados financieros. Hacerlo de otra manera pudiera eclipsar el dictamen sobre los estados financieros completos.

Modificaciones en el dictamen:

1. En párrafo introductorio se elimina el juego completo de estados financieros y se debe declarar solo aquellos rubros, cuentas o

renglones específicos de los estados financieros que fueron auditados

2. En el párrafo de la responsabilidad de la administración se debe hacer mención a los componentes, elementos o cuentas específicas que son responsabilidad de la administración.
3. En el párrafo de la responsabilidad del auditor se debe hacer mención que el auditor es el responsable de expresar una opinión sobre los componentes, elementos o cuentas específicas que fueron auditados.
4. En el párrafo de la opinión, es importante que el auditor haga mención que el renglón, elemento o partida específica examinada de un estado financiero se presenta razonablemente en todos sus aspectos importantes o cuando no se presenta razonablemente de acuerdo con base contable con la cual fueron preparados. Cuando no se presenta razonablemente se deben describir en uno o más párrafos explicativos las razones que lo obligan a modificar la opinión. Ver ejemplo a continuación.

Dictamen sobre un Componente de un juego completo de estados financieros de propósito general o de propósito especial, como un solo estado financiero, cuentas especificadas, elementos de cuentas o partidas de un estado financiero.

Destinatario Apropiado

① Hemos auditado **la relación que se acompaña de las cuentas por cobrar** de la Cía. la FLECHA al 31 de diciembre de 2008, por el año que terminó entonces.

② La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de **la relación que se acompaña de las cuentas por cobrar** de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar mantener el control interno, relevante a la preparación y presentación razonable de **la relación que se acompaña de las cuentas por cobrar** que estén libres de representaciones errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

③ Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre **la relación que se acompaña de las cuentas por cobrar** con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si **las cuentas por cobrar** están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones de la relación que se acompaña de **las cuentas por cobrar**. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa a la relación que se acompaña de **las**

③ **cuentas por cobrar** ya sea debida a un fraude o un error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de la relación que se acompaña de **las cuentas por cobrar** por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de **la relación que se acompaña de las cuentas por cobrar**.

④ En nuestra opinión, **la relación que se acompaña de las cuentas por cobrar** presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, de la entidad la Flecha al 31 de diciembre de 2008 por el año que terminó en esa fecha, de acuerdo con (marco de referencia de información financiera aplicable o base de contabilidad usada).

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS



Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

4.7.3 Dictámenes sobre Cumplimiento con Acuerdos Contractuales

Derivado de la complejidad de información que se maneja hoy en día, el auditor es solicitado para que dictamine 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, este tipo de convenio frecuentemente requiere que la entidad cumpla con una variedad de asuntos, entre ellos, el pago de interés o pagos para fondos de amortización.

Es lógico pensar que el auditor examine aspectos financieros y contables, los cuales se encuentran dentro de la esfera de competencia profesional del auditor, sin embargo, el auditor debe ser hábil, ya que en los casos que están fuera de la competencia o experiencia del auditor, este debería considerar el uso de un especialista que le ayude a satisfacerse de los asuntos importantes.

Debe incluirse en el dictamen del contador público y auditor, como un punto importante, derivado de un examen de esta naturaleza, lo siguiente:

Modificaciones en el dictamen:

1. En el párrafo introductorio indicar la referencia a las estipulaciones o párrafos específicos del convenio.
2. En el párrafo de responsabilidad de la administración hacer referencia al contrato.
3. Incluir 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 estas se relacionen con asuntos de carácter contable y que

especifique que la afirmación se suministra en conexión con la auditoría de los estados financieros.

4. En el párrafo de opinión indicar la referencia a las estipulaciones o párrafos específicos del convenio.
5. Incluir un párrafo que restrinja la distribución del dictamen solo a aquellos dentro de la entidad y terceros relacionados con el contrato o convenio para ser presentado ante la dependencia reguladora que corresponda. Ver ejemplo a continuación.

Dictamen sobre cumplimiento con acuerdos contractuales

Destinatario Apropiado

① Hemos auditado el cumplimiento de la Cía. la FLECHA, **con los asuntos de contabilización y de informes financieros de la sección 3 del convenio de préstamo entre el banco B & B y esta Cía. Contrato fechado 15 de junio de 2006.**

② La administración es responsable de la preparación y presentación razonable del **cumplimiento del contrato** de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar mantener el control interno, relevante a la preparación y presentación razonable del cumplimiento del contrato que esté libre de representaciones errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

③ Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. **Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si la Cía. La Flecha ha cumplido con las secciones importantes del contrato.**

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa del cumplimiento del contrato ya sea debida a un fraude o un error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados

en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general del cumplimiento del contrato.

④ { En nuestra opinión, la entidad la Flecha **guardó, respecto de todo lo importante, cumplimiento con los asuntos de contabilización y de informes financieros de la sección 3 del convenio que no referimos en el párrafo precedente al 31 de diciembre de 2008.**

⑤ { **Este dictamen se dirige exclusivamente para información y uso del consejo de directores y administradores de la Cía. la Flecha S.A. y el banco B & B.**

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS



Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

4.7.4 Dictámenes sobre Estados Financieros Resumidos

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

A menos que el auditor haya expresado una opinión sobre los estados financieros de los cuales se derivan los estados financieros resumidos, el auditor no debería dictaminar sobre estados financieros resumidos.

Es importante mencionar que los estados financieros resumidos necesitan prevenir al lector que, para una mejor comprensión de los mismos, estos deben ser leídos juntamente con los estados financieros auditados, ya que los mismos incluyen todas las revelaciones en las notas.

Los aspectos más importantes que debe incluir el dictamen del auditor sobre estados financieros resumidos son:

1. Hacer referencia a la fecha del dictamen de auditoría sobre los estados financieros sin resumir y el tipo de opinión dado en ese dictamen.
2. Una opinión respecto a la información en los estados financieros resumidos no se usa la redacción “presentan razonablemente”.
3. Una declaración que indique que para una mejor comprensión de los estados financieros resumidos, éstos deberían leerse conjuntamente con los estados financieros sin resumir y con el dictamen de auditoría consecuente. Ver ejemplo a continuación.

Dictamen sobre Estados Financieros Resumidos

Destinatario Apropiado

- ① Hemos auditado los estados financieros de la Cía. la FLECHA, al 31 de diciembre de 2007 de **los cuales fueron derivados los estados financieros resumidos, de acuerdo a normas internacionales de auditoría por el año que terminó entonces, así como su resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias. En nuestro dictamen fechado 10 de marzo de 2008 expresamos una opinión no calificada sobre estados financieros de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos.**

- ② En nuestra opinión, los estados financieros resumidos que se acompañan son consistentes, respecto de todo lo importante, con los estados financieros de los cuales se derivaron.

- ③ Para una mejor comprensión de la posición financiera de la Cía. Y de los resultados de sus operaciones para el período y del alcance de nuestra auditoría, por lo tanto. Los estados financieros resumidos deberían leerse conjuntamente con los estados financieros resumidos de los cuales se derivaron los estados financieros resumidos y nuestro dictamen de auditoría.

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS



Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de octubre de 2008

4.8 Otros Informes de Auditoría Especiales

4.8.1 Informes sobre los Estados Financieros de Bancos

El contador público y auditor al dictaminar sobre los estados financieros auditados de un banco, debe tomar en cuenta los aspectos siguientes:

- Familiarizarse con la terminología y principios de contabilidad específicos, según lo especifique la ley, las autoridades reglamentarias, o las entidades reguladoras de los mismos.
- Asegurarse de que en los estados financieros consolidados se hallan corrido todos los ajustes de las cuentas de sucursales y subsidiarias extranjeras, para que estén de conformidad prácticas contables bajo los cuales el banco esta reportando o cumplan con las normas establecidas por las entidades reguladoras de los bancos.

En algunos países, los reglamentos locales permiten a los bancos mantener reservas ocultas. Donde la existencia de reservas ocultas no se revele en los estados financieros, el auditor deberá revelar este hecho en su dictamen de auditoría.

4.8.2 Dictámenes sobre estados Financieros Proyectados

Los estados financieros proyectados se preparan con información financiera basada en supuestos sobre sucesos que pueden ocurrir en el futuro. Previo a la aceptación de un trabajo para examinar información financiera proyectada, el contador público y auditor debería considerar, las siguientes circunstancias:

- El uso que se le dará a la información.

- La distribución de la información.
- Los elementos que van a incluirse en la información.
- El período cubierto por la información.

El auditor no debería aceptar, o debería retirarse de un trabajo cuando los supuestos son claramente no realistas cuando el auditor cree que la información financiera prospectiva será inapropiada para el uso que se le piensa dar.

Entre los puntos importantes a mencionar en el dictamen del contador público y auditor encontramos:

- Expresar que los supuestos no proporcionan una base razonable para la información financiera proyectada, para lo cual tomara de base el examen de la evidencia que sustenta los supuestos.
- Expresar un opinión sobre si la información financiera proyectada esta debidamente preparada sobre la base de los supuestos.

4.8.3 Informes de Auditoría sobre el Control Interno

Regularmente el contador público y auditor es contratado para emitir informes sobre el sistema de control interno, para uso de la administración o las personas interesadas.

La responsabilidad del contador público, en relación con los informes sobre el control interno de las empresas, cuyos estados financieros examina para efectos de emitir un dictamen, puede sustentarse en las siguientes consideraciones.

El dictamen que emite el contador público y auditor sobre estados financieros no incluye una opinión sobre la efectividad de control interno de la empresa, debido a la importancia que tiene para las entidades este aspecto, es conveniente que el contador público y auditor informe concretamente sobre este aspecto.

Otro aspecto importante es que cuando el contador público y auditor haya sido contratado para emitir una opinión sobre los estados financieros, su calidad de profesional le impone la obligación de presentar un valor agregado a ese trabajo, en ese sentido, es recomendable que el auditor entregue al cliente sus observaciones y recomendaciones sobre el sistema de control interno instituido en la empresa examinada.

El contador público y auditor debe definir el medio más apropiado para presentar el informe de control interno a la empresa, por lo general este tipo de informes se presentan a través de un memorando o carta a la gerencia, de cualquier forma, es beneficioso que conste por escrito.

Por último, es importante que cada una de las observaciones que se incluyan en el informe de control interno se acompañe de la correspondiente recomendación, con el fin de subsanar la deficiencia encontrada.

4.8.4 Información Financiera Presentada en Forma de Cédulas Prescritas

Estos informes se refieren principalmente a la opinión que el auditor presenta como resultado de examinar estados financieros de empresas que cuentan con otras empresas.

Un formulario impreso puede ser diseñado por distintas entidades, como ejemplo se pueden mencionar, instituciones gubernamentales, instituciones financieras, agencias de crédito o empresas reguladoras. Entre los puntos importantes a mencionar en el dictamen del contador público y auditor encontramos:

- Una forma precisa de los asuntos cubiertos por su estudio.
- Si su estudio incluyó pruebas de cumplimiento.
- Señalar las conclusiones del auditor basado en el criterio del organismo regulador.
- Señalar que pretende ser utilizado con relación a la concesión y otro objetivo al cual se refiere el informe y que no deberá ser utilizado para cualquier otro uso.

Cuando un formulario impreso de un dictamen requiere que el contador público y auditor haga una afirmación que incluya el formulario y que este considere que no este justificado para hacerla, entonces el contador público y auditor deberá redactar de nuevo el formulario o agregarle un dictamen separado.

CAPÍTULO V

El Informe del Contador Público y Auditor Independiente conforme NIA`s en una Empresa Industrial

5.1 Información del caso práctico

Los casos prácticos que se presentan a continuación tratan de ejemplificar algunas situaciones, las cuales se enfocaran únicamente al informe del auditor al realizar una auditoría de estados financieros en una empresa industrial el cual contiene los distintos tipos de opiniones, los estados financieros y sus notas.

El presente capítulo, inicialmente contiene información que servirá para elaborar el informe del Contador Público y Auditor Independiente de la empresa LA FLECHA S.A.

Seguidamente en el presente capítulo en los numerales del 5.2 al 5.7 se incluye información y cédulas que sustentan el informe de auditoría del Contador Público y Auditor Independiente que dan como resultado, dictamen en donde se expresa una opinión no calificada, dictamen con opinión no calificada con párrafo de énfasis de asunto, dictamen con opinión calificada por desacuerdos sobre políticas contables, el método de su aplicación o lo adecuado de sus revelaciones (NIIF's marco de referencia de información financiera aplicable) y limitación en el alcance, dictamen con opinión adversa y dictamen con abstención de opinión, además contienen los estados financieros y sus notas correspondientes.

Los socios desean saber si los estados financieros de su compañía, son confiables y por lo anteriormente expuesto **LA FLECHA, S.A.** ha considerado conveniente requerir los servicios de la firma de auditoría **CHOC ACOSTA & ASOCIADOS**, para realizar una auditoría de estados financieros de acuerdo

a Normas Internacionales de Auditoría y Normas Internacionales de Información Financiera por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008. El trabajo de campo concluyó el 28 de febrero de 2009.

Como auditor de la FLECHA, S.A. se realizaron todos los procedimientos y aplicaron las técnicas necesarias para realizar la auditoría de estados financieros.

Información General de La Flecha, S.A.

Compañía La Flecha, S.A., fue constituida bajo las leyes de la república de Guatemala el 19 de agosto de 1998. Su actividad principal es la fabricación de camisas y su posterior venta. Las oficinas administrativas y operativas se encuentran ubicadas en la 8ª. Avenida 30-04, zona 11, Guatemala, Guatemala.

Al 31 de diciembre de 2008, la Compañía cuenta con 45 empleados.

El resumen de las principales políticas contables adoptadas por la Compañía, se presenta a continuación:

Reconocimiento de Ingresos

Los ingresos de la Compañía provienen principalmente de la venta de camisas, los cuales se reconocen por el método de lo devengado. Los ingresos por productos son reconocidos cuando el producto ha sido entregado al cliente, el cliente ha aceptado el producto y la recuperabilidad de las cuentas por cobrar relacionadas están razonablemente aseguradas.

Equivalentes de Efectivo

La política de la Sociedad es considerar como efectivo equivalente todas las inversiones de corto plazo que se efectúan como parte de la administración habitual, que puedan convertirse rápidamente en montos de efectivo

conocidos, que exista la intención de efectuar dicha conversión en un plazo no superior a 90 días y que exista un riesgo mínimo de pérdida significativa de valor.

Estimación para Cuentas Incobrables

La empresa creó una provisión de conformidad con la situación por la que se encuentra actualmente, haciendo un análisis de cobrabilidad.

Inventarios

Los inventarios de mercaderías se valúan al costo, que es más bajo que el valor de mercado se valúan al costo promedio.

Inmovilizado Material

Los activos fijos de la empresa se registran al costo de adquisición. Los desembolsos incurridos en las reparaciones y mejoras a los activos que contribuyen a incrementar su vida útil y a generar rentas, se capitalizan. Los gastos normales de mantenimiento y reparaciones que no incrementan la vida útil de los activos, se cargan a los resultados de operación en el período en que se incurren.

Estos activos son depreciados estableciendo una tasa de acuerdo a la vida útil del mismo que son las siguientes:

	Vida útil
Maquinaria	5 años = 20%
Edificios	20 años = 5 %
Mobiliario y Equipo	5 años = 20%
Vehículos	5 años = 20%

Provisión para Indemnizaciones

De acuerdo con las disposiciones del código de trabajo de Guatemala, las compensaciones que van acumulándose a favor de los empleados pueden llegar a ser pagadas en caso de despido injustificado o de muerte, a razón de un mes de sueldo por cada año ininterrumpido de servicio. La Compañía tiene la política de crear una provisión calculada en base a los sueldos y salarios pagados.

Bonificación Anual

De acuerdo con lo establecido por el Decreto No. 42-92, Bonificación Anual, la compañía tiene la obligación de pagar a sus empleados el equivalente al cien (100%) del salario o sueldo ordinario devengado por el trabajador en un mes. La compañía tiene como política registrar dicha obligación como un pago anticipado, amortizándolo mensualmente.

Capital Social Autorizado y Pagado

Esta formado por acciones preferentes y ordinarias.

Administración de Riesgo Financiero

Factores de riesgo financiero - La actividad de la Compañía está expuesta a una variedad de riesgos financieros. El programa general de administración de riesgo de la Compañía se enfoca en los aspectos impredecibles de los mercados financieros y busca minimizar efectos adversos potenciales en las actividades financieras de la Compañía.

Riesgo por tipo de cambio de moneda

La Compañía opera localmente. La compañía realizo compras en dólares de los Estados Unidos de América y por lo tanto existe riesgo cambiario de la exposición de la moneda.

La Compañía no tiene como práctica adquirir instrumentos derivados 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.

Riesgo de tasa de interés

Los egresos y flujos de fondos operativos de la Compañía están influenciados por cambios en las tasas de mercado. La Compañía no adquiere instrumentos derivados para garantizarse de las variaciones hacia arriba en los precios de mercado.

Riesgo de crédito

La Compañía está sujeta al riesgo de crédito de sus clientes y tiene políticas establecidas para asegurar la venta de productos que se efectúa a los clientes recurrentes y al público en general, así como la recuperación de las cuentas por cobrar. La Compañía tiene políticas que limitan el monto de exposición financiera con cualquier institución.

Riesgo de liquidez

La Compañía ejerce una administración de riesgo de liquidez prudente y por lo tanto mantiene suficiente efectivo y otros instrumentos líquidos, así como la disponibilidad de fondos a través de montos adecuados de líneas de crédito.

Valor Razonable de los Instrumentos Financieros

El valor razonable de un instrumento financiero corresponde al monto corriente al cual podría ser intercambiado entre partes interesadas, que no sea una liquidación forzada. El valor razonable está mejor determinado con base a cotizaciones de precio de mercado.

Las estimaciones del valor razonable son efectuadas a una fecha determinada, con base en estimaciones de mercado y en información sobre

los instrumentos financieros. Estos estimados no reflejan cualquier prima o descuento que pueda resultar de la oferta para la venta de un instrumento financiero particular a una fecha dada. Estas estimaciones son subjetivas por naturaleza, involucran incertidumbre y mucho juicio; por lo tanto, no pueden ser determinadas con exactitud. Cualquier cambio en los supuestos o criterios puede afectar en forma significativa las estimaciones. El valor en libros de los activos financieros de efectivo y cuentas por cobrar y de los pasivos financieros de cuentas por pagar, se aproxima a su respectivo valor razonable.

Préstamo a Largo Plazo

Este saldo corresponde a un préstamo No. CA-1184-0035/2006 adquirido el 1 de septiembre de 2006 por Banco B & B por valor de Q.5,000,000 y devenga una tasa de interés del 22% anual y vence dentro de 10 años.

Capital

El capital esta dividido y representado por 800 acciones preferentes con valor de Q500.00 cada una y 1,200 acciones ordinarias con valor en libros de Q1,000.00 por lo que el monto del capital autorizado asciende a Q1,600,000.00

Reserva Legal

De acuerdo a los artículos 36 y 37 del Código de Comercio de Guatemala, toda sociedad deberá separar anualmente el cinco por ciento (5%) de las utilidades netas de cada ejercicio para formar la reserva legal. Esa no podrá ser distribuida en forma alguna entre los accionistas sino hasta la liquidación de la sociedad. Sin embargo, podrá capitalizarse cuando exceda del quince por ciento (15%) del capital pagado al cierre del ejercicio inmediato anterior, sin perjuicio de seguir reservando el cinco por ciento (5%) anual mencionado anteriormente.

A continuación se presentan los estados financieros básicos elaborados por la Cía. La Flecha, S.A.

LA FLECHA
Balances de Situación General
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

ACTIVO	2,008	2,007
No Corriente		
Inmovilizado Material		
Edificios	600,000	600,000
Maquinaria	425,000	475,000
Vehículos	200,000	200,000
Mobiliario y Equipo	150,000	150,000
Depreciaciones Acumuladas	(386,388)	(205,612)
Subtotal	988,612	1,219,388
Corriente		
Clientes	811,445	790,445
Estimación para Cuentas Incobrables	(24,343)	(23,713)
Banco B & B	701,256	733,694
Materia Prima	556,469	545,774
Producto terminado	523,266	519,643
Producto en Proceso	273,265	253,515
Caja General	200,000	150,350
Anticipos por liquidar y otros	164,206	170,024
Subtotal	3,205,564	3,139,732
Total activo	4,194,176	4,359,120
PATRIMONIO Y PASIVO		
Capital		
Capital	1,600,000	1,600,000
Utilidades No Distribuidas	540,144	193,600
Reserva legal	28,432	10,192
Subtotal	2,168,576	1,803,792
Pasivo No Corriente		
Préstamos Bancarios	900,000	1,400,000
Indemnizaciones por pagar	260,168	110,088
Subtotal	1,160,168	1,510,088
Pasivo Corriente		
ISR por pagar	502,192	781,224
Proveedores	199,352	172,456
Cuentas por pagar	163,888	91,560
Subtotal	865,432	1,045,240
Total Patrimonio y Pasivo	4,194,176	4,359,120

LA FLECHA
Estado de Resultados
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

	2,008	2,007
Ventas Netas	13,460,704	5,672,000
Costo de Ventas	(9,128,504)	(3,913,680)
Ganancia en Ventas	<u>4,332,200</u>	<u>1,758,320</u>
Gastos de operación		
Gastos de Venta	(2,051,940)	(859,724)
Gastos de administración	(1,671,588)	(563,244)
Ganancia en Operación	<u>608,672</u>	<u>335,352</u>
Otros Gastos y Productos		
Gastos Financieros	(80,000)	(40,000)
Ganancia antes de impuesto	<u>528,672</u>	<u>295,352</u>
ISR por pagar	(163,888)	(91,559)
Ganancia después de ISR	<u>364,784</u>	<u>203,793</u>
Reserva Legal	(18,239)	(10,190)
Utilidad Neta	<u><u>346,544</u></u>	<u><u>193,603</u></u>

LA FLECHA, S.A.
Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

	2008	2007
Capital autorizado		
suscrito y pagado		
Capital autorizado	1,600,000	1,600,000
suscrito y pagado		
Utilidades Acumuladas		
Utilidades al inicio de año	193,600	
Resultado neto del año	346,544	193,600
Saldo Final	540,144	193,600
Reserva legal		
Reserva legal al inicio de año	10,192	
Reserva legal del año	18,240	10,192
Saldo Final	28,432	10,192
Total patrimonio neto	2,168,576	1,803,792

LA FLECHA
Estado de Flujo de Efectivo
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

	2,008	2,007
Flujo de efectivo por actividades de inversión		
Ganancia neta	528,672	295,352
Conciliación entre la ganancia neta y el efectivo		
Proveniente de actividades de inversión		
Depreciaciones	180,776	147,130
Cuentas incobrables	34,842	40,000
Cambios en activos y pasivos netos		
Aumento en clientes	(49,394)	(114,552)
Aumento en mercaderías	(34,068)	(24,680)
Disminución en proveedores	(279,032)	(109,032)
Aumento en cuentas por pagar	26,896	32,590
Aumento en Indemnizaciones por pagar	150,080	126,346
Disminución en I.S.R.	(91,560)	(71,560)
Efectivo neto proveniente de actividades de operación	<u>467,212</u>	<u>321,594</u>
Flujo de efectivo por actividades de inversión		
Venta de maquinaria	<u>50,000</u>	
Flujo de efectivo por actividades de inversión	<u>50,000</u>	-
Flujo de efectivo por actividades de Financiamiento		
Egreso por pago de préstamo	<u>(500,000)</u>	<u>(300,000)</u>
Flujo de efectivo por actividades de Financiamiento	<u>(500,000)</u>	<u>(300,000)</u>
Aumento neto en efectivo	17,212	21,594
Saldo inicial	<u>884,044</u>	<u>862,450</u>
Saldo final	<u><u>901,256</u></u>	<u><u>884,044</u></u>

5.2 Dictamen con opinión no calificada

Para el caso práctico que a continuación se presenta se describen diferentes circunstancias que el auditor debe tomar en cuenta al elaborar el informe de auditoría acerca de la razonabilidad de los estados financieros.

Para determinar la materialidad se tomo de la utilidad neta (Q346,544) el 5% el cual asciende a Q 17,000.00 aproximadamente.

Información Adicional

Al examinar las cuentas se determinó lo siguiente.

1) Caja

Al realizar la confirmación de las cuentas bancarias se encontró una cuenta en dólares del banco B & B por Q80,000 la cual estaba valuada al tipo de cambio de Q7.00 el tipo de cambio al cierre era de Q7.63 se estableció una diferencia de Q50,400.00. Ver ajuste No.1 en la página 124 de esta tesis.

2) Cuentas por cobrar

No se pudo efectuar la confirmación de saldos, porque no lo autorizo la gerencia de la empresa, pero se pudieron efectuar procedimientos alternos.

3) Inventarios

No se participo en la toma física del inventario final, debido a que fuimos contratados después de esa fecha. Se hicieron pruebas supletorias las que fueron satisfactorias, se determinó que el saldo es razonable. Se estableció la empresa no tiene espacio físico adecuado para sus inventarios, por lo que alquila un local.

4) Inmovilizado Material

Con la evidencia que se obtuvo en los papeles de trabajo, considera que los saldos de estos rubros son razonables.

5) Préstamos

De acuerdo con la confirmación recibida del banco, las amortizaciones son anuales. El resultado fue razonable.

6) Cuentas por pagar, proveedores y capital

Con la evidencia que se obtuvo en los papeles de trabajo, considera que los saldos de estos rubros son razonables.

La administración colaboró en todo momento, durante el examen de los estados financieros y estuvo anuente a realizar los ajustes y/o reclasificaciones propuestos.

LA FLECHA, S.A.

Ajustes y reclasificaciones

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: A/RAuditorFecha

Hecho por: JWCA

22/01/2009

Revisado por: CMG

24/01/2009

Cuentas	Debe	Haber
①		
Caja y Bancos		
Banco B & B	50,400	
Otros Productos		
Diferencial Cambiario		50,400
Registro del diferencial cambiario al cierre	50,400	50,400
②		
Ganancias no Distribuidas		
Ganancias no Distribuidas	17,362	
Pasivo Corriente		
ISR por pagar		15,624
Capital		
Reserva legal		1,739
Para registrar el ajuste de ISR por pagar y reserva legal	17,362	17,362

LA FLECHA, S.A.

Balance de Situación General

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007




(Expresados en Quetzales)

Pt : F-1

	Auditor	Fecha
Hecho por:	JWCA	22/01/2009
Revisado por:	CMG	24/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y Reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
ACTIVO						
No Corriente						
Inmovilizado Material	988,612	1,219,388			988,612	
Corriente						
Inventarios	1,353,000	1,318,932			1,353,000	
Cuentas por Cobrar	951,308	936,756			951,308	
Caja y Bancos	901,256	884,044	①	50,400	951,656	F-4
Total Activo	4,194,176	4,359,120		50,400	4,244,576	
PATRIMONIO Y PASIVO						
PATRIMONIO						
Capital	1,600,000	1,600,000			1,600,000	
Utilidades No Distr.	540,144	193,600		33,038	573,182	
Reserva legal	28,432	10,192		② 1,739	30,171	
PASIVO						
Pasivo No Corriente						
Prestamos Bancarios	900,000	1,400,000			900,000	
Indemnizaciones	260,168	110,088			260,168	
Pasivo Corriente						
Cuentas por pagar	199,352	172,456			199,352	
Proveedores	502,192	781,224			502,192	
ISR por pagar	163,888	91,560		② 15,624	179,512	
Total Patr. y Pasivo	4,194,176	4,359,120		50,400	4,244,576	F-3

Marcas:

-  Cotejado con DMG
 Sumado Vertical
 Sumado Vertical y Horizontal



Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Resultados

Periodo terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt : **F-2****Auditor****Fecha**

Hecho por: JWCA 22/01/2009

Revisado por: CMG 24/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Ventas Netas	13,460,704	5,672,000			13,460,704	
Costo de Ventas	9,128,504	3,913,680			9,128,504	
Ganancia en Ventas	4,332,200	1,758,320			4,332,200	
Gastos de operación						
Gastos de Venta	2,051,940	859,724			2,051,940	
Gastos de administración	1,671,588	563,244			1,671,588	
Ganancia en Operación	608,672	335,352			608,672	
Otros Gastos y Productos						
Gastos Financieros	80,000	40,000			80,000	
Productos				① 50,400	50,400	
Ganancia antes de impuesto	528,672	295,352		50,400	579,072	
ISR por pagar	163,888	91,559		② 15,624	179,512	
Ganancia después de ISR	364,784	203,793			399,560	
Reserva Legal	18,239	10,190		② 1,739	19,978	
Utilidad Neta	346,544	193,603		33,038	379,582	F-3

**Marcas:**

Cotejado con DMG



Sumado Vertical



Sumado Vertical y Horizontal

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt : **F-3**

	Auditor	Fecha
Hecho por:	JWCA	22/01/2009
Revisado por:	CMG	24/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Capital autorizado suscrito y pagado						
Capital autorizado suscrito y pagado	1,600,000	1,600,000			1,600,000	
Utilidades Acumuladas						
Utilidades al inicio de año	193,600	0			193,600	
Resultado neto del año	346,544	193,600		33,038	379,582	F-2
Saldo Final	540,144	193,600		33,038	573,182	
Reserva legal	28,432	10,192		1,739	30,171	
Total patrimonio neto	2,168,576	1,803,792		34,776	2,203,352	F-1



Marcas:



Cotejado con DMG



Sumado Vertical



Sumado Vertical y Horizontal

J W A

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Flujo de Efectivo

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

Pt: **F-4**

	Auditor	Fecha
Hecho por:	JWCA	22/01/2009
Revisado por:	CMG	24/01/2009

(Expresados en Quetzales)	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Flujo de efectivo de la actividades de operación						
Efectivo recibido de clientes	13,411,310	13,177,531			13,411,310	
Efectivo pagado a proveedores	(9,413,932)	(9,430,078)			(9,413,932)	
Efectivo usados en otras operaciones	(3,530,166)	(3,425,859)	50,400		(3,479,766)	
Flujo de efectivo de la actividades de operación	467,212	321,594	50,400		517,612	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión	-					
Ingresos por venta de maquinaria	50,000				50,000	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión	50,000	-			50,000	
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento	-					
Egresos por pago de préstamo	(500,000)	(300,000)			(500,000)	
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento	(500,000)	(300,000)			(500,000)	
Aumento neto de efectivo	17,212	21,594	50,400		67,612	
Saldo inicial	884,044	862,450			884,044	
Saldo Final	901,256	884,044	50,400		951,656	F-1

**Marcas:**

Cotejado con DMG



Sumado Vertical



Sumado Vertical y Horizontal

Auditor

Evaluación de Materialidad
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Total ajustes	Ajustes aceptados	%	ajustes no aceptados	%	Circunstancia	Efecto Circunstancia	%
ACTIVO										
No Corriente										
Inmovilizado Material	988,612	1,219,388								
Corriente										
Inventarios	1,353,000	1,318,932								
Cuentas por Cobrar	951,308	936,756								
Caja y Bancos	901,256	884,044	50,400	50,400	1.2					
Total Activo	4,194,176	4,359,120	50,400	50,400	1.2					
PATRIMONIO Y PASIVO										
Capital										
Capital	1,600,000	1,600,000								
Utilidades No Distribuidas	540,144	193,600								
Reserva legal	28,432	10,192								
Pasivo No Corriente										
Préstamos Bancarios	900,000	1,400,000								
Indemnizaciones por pagar	260,168	110,088								
Pasivo Corriente										
Cuentas por pagar	199,352	172,456								
Proveedores	502,192	781,224								
ISR por pagar	163,888	91,560								
Total Patrimonio y Pasivo	4,194,176	4,359,120								

Pt: F-5	Auditor	Fecha
Hecho por:	JWCA	22/01/2009
Revisado por:	CMG	22/01/2009

Conclusión:

El auditor evaluó las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida, como base para formarse una opinión sobre los estados financieros. Se evaluó si con base en la evidencia obtenida, expresan un punto de vista verdadero o razonable o se presentan razonablemente los estados financieros tomados como un todo, y están libres de representación errónea de importancia relativa de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

La administración estuvo anuente a aceptar los ajustes propuestos para que los estados financieros se presenten razonablemente al 31 de diciembre de 2008, de acuerdo al marco de información financiera aplicable. Después de realizar los ajustes hechos por la administración como resultado del proceso de auditoría se concluyó lo siguiente:

1. Las políticas contables seleccionadas y aplicadas son consistentes con el marco de referencia información financiera y son apropiadas en las circunstancias.
2. Las estimaciones contables hechas por la administración son razonables en las circunstancias.
3. La información presentada en los estados financieros incluyendo las políticas contables, es relevante, confiable comparable y entendible.
4. Los estados financieros proporcionan suficientes revelaciones para facilitar a los usuarios entender los eventos de importancia relativa.
5. Se obtuvo suficiente evidencia apropiada en base a la auditoría realizada.

Como no se encontraron situaciones de importancia relativa para modificar el dictamen, se procede a elaborar un dictamen con opinión no calificada.

– La Flecha, S.A. –

Informe de los Auditores Independientes

31 de Diciembre de 2,008

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Cía. la Flecha, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2008 y el estado de resultados, estado de cambios en el capital y flujos de efectivo, por el año que terminó entonces, así como su resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la administración por los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar mantener el control interno, relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los

estados financieros ya sea debida a un fraude o un error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, respecto a todo lo importante, la situación financiera de la Compañía la Flecha, S.A., al 31 de diciembre de 2008, y de su desempeño financiero y de sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo con normas internacionales de información financiera.

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS

A stylized, cursive signature logo consisting of the letters 'J', 'W', 'C', and 'A' intertwined. The 'J' and 'W' are connected, and the 'C' and 'A' are also connected, with a horizontal line underneath the entire signature.

Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

LA FLECHA, S.A.
Balance de Situación General
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

ACTIVO		2008	2007
No Corriente		988,612	1,219,388
Inmovilizado Material	(Nota 4)	988,612	1,219,388
Corriente		3,255,964	3,139,732
Inventarios	(Nota 5)	1,353,000	1,318,932
Caja y Bancos	(Nota 6)	951,656	884,044
Cuentas por Cobrar	(Nota 7)	951,308	936,756
Total Activo		<u>4,244,576</u>	<u>4,359,120</u>
 PATRIMONIO Y PASIVO			
PATRIMONIO		2,203,352	1,803,792
Capital	(Nota 8)	1,600,000	1,600,000
Utilidades No Distribuidas		573,182	193,600
Reserva legal	(Nota 8)	30,171	10,192
PASIVO			
Pasivo No Corriente		1,160,168	1,510,088
Préstamos Bancarios	(Nota 9)	900,000	1,400,000
Indemnizaciones		260,168	110,088
Pasivo Corriente		881,056	1,045,240
Cuentas por pagar		199,352	172,456
Proveedores		502,192	781,224
ISR por pagar	(Nota 10)	179,512	91,560
Total Patrimonio y Pasivo		<u>4,244,576</u>	<u>4,359,120</u>

Ver notas que acompañan a los Estados Financieros

LA FLECHA, S.A.
Estado de Resultados
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

	2008	2007
Ventas Netas	13,460,704	5,672,000
Costo de Ventas	<u>(9,128,504)</u>	<u>(3,913,680)</u>
Ganancia en Ventas	<u>4,332,200</u>	<u>1,758,320</u>
Gastos de operación	(Nota 11)	
Gastos de Venta	(2,051,940)	(859,724)
Gastos de administración	<u>(1,671,588)</u>	<u>(563,244)</u>
Ganancia en Operación	<u>608,672</u>	<u>335,352</u>
Otros Gastos y Productos		
Gastos Financieros	(80,000)	(40,000)
Productos	50,400	
Ganancia antes de impuesto	<u>579,072</u>	<u>295,352</u>
ISR por pagar	(Nota 10) (179,512)	(91,559)
Ganancia después de ISR	<u>399,560</u>	<u>203,793</u>
Reserva Legal	(Nota 8) (19,978)	(10,190)
Utilidad Neta	<u><u>379,582</u></u>	<u><u>193,603</u></u>

Ver notas que acompañan a los Estados Financieros

LA FLECHA, S.A.
Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

	2008	2007
Capital autorizado suscrito y pagado		
Capital autorizado suscrito y pagado	1,600,000	1,600,000
Utilidades Acumuladas		
Utilidades al inicio de año	193,600	
Resultado neto del año	379,582	193,600
Saldo Final	573,182	193,600
Reserva legal		
Reserva legal al inicio de año	10,192	
Reserva legal del año	19,979	10,192
Saldo Final	30,171	10,192
Total patrimonio neto	2,203,352	1,803,792

Ver notas que acompañan a los Estados Financieros

LA FLECHA, S.A.
Estado de Flujo de Efectivo
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

	2,008	2,007
Flujo de efectivo de la actividades de operación		
Efectivo recibido de clientes	13,411,310	13,177,531
Efectivo pagado a proveedores	(9,413,932)	(9,430,078)
Efectivo usados en otras operaciones	(3,479,766)	(3,425,859)
Flujo de efectivo de la actividades de operación	517,612	321,594
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión		
Ingresos por venta de maquinaria	50,000	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión	50,000	-
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento		
Egresos por pago de préstamo	(500,000)	(300,000)
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento	(500,000)	(300,000)
Aumento neto de efectivo	67,612	21,594
Saldo inicial	884,044	862,450
Saldo Final	951,656	884,044

Ver notas que acompañan a los Estados Financieros

COMPAÑÍA LA FLECHA, S.A.**Notas a los Estados Financieros****Al 31 de diciembre de 2008****(Expresados en Quetzales)****NOTA 1 – OPERACIONES**

Compañía La Flecha, S.A., fue constituida por tiempo indefinido bajo las leyes de la república de Guatemala el 19 de agosto de 1998. Su actividad principal es la fabricación de camisas y su posterior venta. Las oficinas administrativas y operativas se encuentran ubicadas en la 8ª. Avenida 30-04, zona 11, Guatemala, Guatemala.

Al 31 de diciembre de 2008, la Compañía cuenta con 45 empleados.

NOTA 2 – POLÍTICAS CONTABLES

Las políticas contables que sigue la compañía están de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera las cuales requieren que la administración efectúe ciertas estimaciones y utilice ciertos supuestos, para determinar la valuación de algunas partidas incluidas en los estados financieros y para efectuar las revelaciones que se requiere presentar en las mismas.

El resumen de las principales políticas contables adoptadas por la Compañía, se presenta a continuación:

a) Reconocimiento de Ingresos

Los ingresos de la Compañía provienen principalmente de la venta de camisas, los cuales se reconocen por el método de lo devengado. Los ingresos por productos son reconocidos cuando el producto ha sido

entregado al cliente, el cliente ha aceptado el producto y la recuperabilidad de las cuentas por cobrar relacionadas esta razonablemente asegurada.

b) Equivalentes de Efectivo

La política de la Sociedad es considerar como efectivo equivalente todas las inversiones de corto plazo que se efectúan como parte de la administración habitual, que puedan convertirse rápidamente en montos de efectivo conocidos, que exista la intención de efectuar dicha conversión en un plazo no superior a 90 días y que exista un riesgo mínimo de pérdida significativa de valor.

c) Estimación para Cuentas Incobrables

La empresa creó una provisión de conformidad con la situación por la que se encuentra actualmente, haciendo un análisis de cobrabilidad.

d) Inventarios

Los inventarios de mercaderías se valúan al costo promedio, que es más bajo que el valor de mercado.

e) Inmovilizado Material

Los activos fijos de la empresa se registran al costo de adquisición. Los desembolsos incurridos en las reparaciones y mejoras a los activos que contribuyen a incrementar su vida útil y a generar rentas, se capitalizan. Los gastos normales de mantenimiento y reparaciones que no incrementan la vida útil de los activos, se cargan a los resultados de operación en el período en que se incurren.

Estos activos son depreciados estableciendo una tasa de acuerdo a la vida útil del mismo que son las siguientes:

Vida útil

Maquinaria	5 años = 20%
Edificios	20 años = 5 %
Mobiliario y Equipo	5 años = 20%
Vehículos	5 años = 20%

f) Provisión para Indemnizaciones

De acuerdo con las disposiciones del código de trabajo de Guatemala, las compensaciones que van acumulándose a favor de los empleados pueden llegar a ser pagadas en caso de despido injustificado o de muerte, a razón de un mes de sueldo por cada año ininterrumpido de servicio. La Compañía tiene la política de crear una provisión calculada en base a los sueldos y salarios pagados.

g) Bonificación Anual

De acuerdo con lo establecido por el Decreto No. 42-92, Bonificación Anual, la compañía tiene la obligación de pagar a sus empleados el equivalente al cien (100%) del salario o sueldo ordinario devengado por el trabajador en un mes. La compañía tiene como política registrar dicha obligación como un pago anticipado, amortizándolo mensualmente

h) Capital Social Autorizado y Pagado

Esta formado por acciones preferentes y ordinarias.

i) Administración de Riesgo Financiero**Factores de riesgo financiero**

La actividad de la Compañía está expuesta a una variedad de riesgos financieros. El programa general de administración de riesgo de la Compañía se enfoca en los aspectos impredecibles de los mercados financieros y busca minimizar efectos adversos potenciales en las actividades financieras de la Compañía.

Riesgo por tipo de cambio de moneda

La Compañía opera localmente. La compañía realizó compras en dólares de los Estados Unidos de América y por lo tanto existe riesgo cambiario de la exposición de la moneda.

La Compañía no tiene como práctica adquirir instrumentos derivados 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.

Riesgo de tasa de interés

Los egresos y flujos de fondos operativos de la Compañía están influenciados por cambios en las tasas de mercado. La Compañía no adquiere instrumentos derivados para garantizarse de las variaciones hacia arriba en los precios de mercado.

Riesgo de crédito

La Compañía está sujeta al riesgo de crédito de sus clientes y tiene políticas establecidas para asegurar la venta de productos que se efectúa a los clientes recurrentes y al público en general, así como la recuperación de las cuentas por cobrar. La Compañía tiene políticas que limitan el monto de exposición financiera con cualquier institución.

Riesgo de liquidez

La Compañía ejerce una administración de riesgo de liquidez prudente y por lo tanto mantiene suficiente efectivo y otros instrumentos líquidos, así como la disponibilidad de fondos a través de montos adecuados de líneas de crédito.

Valor Razonable de los Instrumentos Financieros

El valor razonable de un instrumento financiero corresponde al monto corriente al cual podría ser intercambiado entre partes interesadas, que no

sea una liquidación forzada. El valor razonable está mejor determinado con base a cotizaciones de precio de mercado.

Las estimaciones del valor razonable son efectuadas a una fecha determinada, con base en estimaciones de mercado y en información sobre los instrumentos financieros. Estos estimados no reflejan cualquier prima o descuento que pueda resultar de la oferta para la venta de un instrumento financiero particular a una fecha dada. Estas estimaciones son subjetivas por naturaleza, involucran incertidumbre y mucho juicio; por lo tanto, no pueden ser determinadas con exactitud.

Cualquier cambio en los supuestos o criterios puede afectar en forma significativa las estimaciones. El valor en libros de los activos financieros de efectivo y cuentas por cobrar y de los pasivos financieros de cuentas por pagar, se aproxima a su respectivo valor razonable.

Provisiones

Las provisiones son reconocidas cuando la Compañía tiene una obligación legal o asumida como resultado de un suceso y es probable que requiera una aplicación de recursos para cancelar la obligación, y además, es susceptible de una estimación razonable del monto relacionado.

Distribución de Dividendos

Los dividendos son reconocidos como un pasivo en los estados financieros cuando estos son aprobados por la asamblea de accionistas.

Registro de Transacciones en Moneda Extranjera

Las transacciones denominadas en moneda extranjera son registradas al tipo de cambio vigente a la fecha de la transacción. Las diferencias en cambio generadas entre el tipo de cambio de cierre y el tipo de cambio con el que fueron inicialmente registrados como ingreso o gasto dentro del estado de

resultados. El efectivo denominado en moneda extranjera es ajustado al tipo de cambio vigente a la fecha de los estados financieros y la diferencia resultante es registrada como parte de los resultados del año.

Estimaciones Contables en la Preparación de los Estados Financieros

La preparación de los estados financieros requiere que la gerencia de la compañía realice ciertas estimaciones y supuestos que afectan los saldos de los activos y pasivos, la exposición de los pasivos contingentes a la fecha de los estados financieros así como los ingresos y gastos por el año informado.

Los activos y pasivos son reconocidos en los estados financieros cuando es probable que futuros beneficios económicos fluyan hacia o desde la compañía y que las diferentes partidas tengan un costo o valor que puede ser confiablemente medido. Si en el futuro estas estimaciones y supuestos, que se basan en el mejor criterio de la gerencia a la fecha de los estados financieros, se modificaran con respecto a las actuales circunstancias, los estimados y supuestos originales serán adecuadamente modificados en el año en que se produzcan tales cambios.

NOTA 3 – UNIDAD MONETARIA

La moneda de Guatemala es el Quetzal, donde la compañía presta la mayor parte de sus servicios, representada por el símbolo “Q”.

El Banco de Guatemala, entidad autorizada por la Junta Monetaria para ejecutar sus políticas monetarias, publica periódicamente el tipo de cambio promedio para ser usado como referencia por el sistema bancario. Al 31 de diciembre de 2008, el tipo de cambio de cierre publicado por el Banco de Guatemala, para la compra de Q7.63 = US \$1.00.

No hay restricciones cambiarias en Guatemala para la repatriación de capitales, pago de acreedurías o cualquier otro fin; la divisa extranjera puede

comprarse en cualquier monto, en bancos del sistema o en las casas de cambio autorizadas.

NOTA 4 – INMOVILIZADO MATERIAL

El detalle al 31 de diciembre de 2008 es el siguiente:

	2,008	2,007
Edificios	600,000	600,000
Maquinaria	425,000	475,000
Vehículos	200,000	200,000
Mobiliario y equipo	150,000	150,000
Depreciaciones Acumuladas	(386,388)	(205,612)
	988,612	1,219,388

NOTA 5 – INVENTARIOS

El detalle al 31 de diciembre de 2008 es el siguiente:

	2,008	2,007
Materia Prima	556,469	545,774
Producto terminado	523,266	519,643
Producto en proceso	273,265	253,515
	1,353,000	1,318,932

NOTA 6 - CAJA Y BANCOS

El rubro de caja y bancos se encuentra integrado al 31 de Diciembre de 2008 de la siguiente manera:

	2,008	2,007
Banco B & B	751,656	733,694
Caja General	200,000	150,350
	951,656	884,044

NOTA 7 - CUENTAS POR COBRAR

El detalle al 31 de Diciembre de 2008 es el siguiente:

	2,008	2,007
Cientes	811,445	790,445
Anticipos por liquidar y otros	164,206	170,024
Estimación para cuentas incobrables	(24,343)	(23,713)
	951,308	936,756

NOTA 8 –PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS**CAPITAL**

El capital esta dividido y representado por 800 acciones preferentes con valor de Q500.00 cada una y 1,200 acciones ordinarias con valor en libros de Q1,000.00 por lo que el monto del capital autorizado asciende a Q1,600,000.00

RESERVA LEGAL

De acuerdo a los artículos 36 y 37 del Código de Comercio de Guatemala, toda sociedad deberá separar anualmente el cinco por ciento (5%) de las utilidades netas de cada ejercicio para formar la reserva legal. Esa no podrá ser distribuida en forma alguna entre los accionistas sino hasta la liquidación de la sociedad. Sin embargo, podrá capitalizarse cuando exceda del quince por ciento (15%) del capital pagado al cierre del ejercicio inmediato anterior, sin perjuicio de seguir reservando el cinco por ciento (5%) anual mencionado anteriormente.

NOTA 9 - PASIVO NO CORRIENTE**Préstamo a Largo Plazo**

Este saldo corresponde a un préstamo No. CA-1184-0035/2006 adquirido el 1 de septiembre de 2007 por Banco B & B por valor de Q.5,000,000 y devenga una tasa de interés del 22% anual y vence dentro de 10 años.

NOTA 10. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

A la fecha las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta del 2004 al 2007, se encuentran pendientes de revisión por parte de las autoridades fiscales. De acuerdo con el Código Tributario, el derecho de las autoridades fiscales para revisar las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta prescribe a los cuatro años, contados a partir de la fecha en que la declaración debió haber sido presentada.

Utilidad contable	579,072
Gastos no deducibles	-
Total	<u>579,072</u>
Impuesto sobre la renta determinado (31%)	179,512
Pagos a cuenta de impuesto sobre la renta	<u>38,950</u>
Impuesto sobre la renta por pagar	<u>140,562</u>

NOTA 11. GASTOS DE OPERACIÓN

Los gastos de operación por el año terminado el 31 de diciembre de 2008, se detallan a continuación:

	2,008	2,007
Gastos de personal	1,820,448	925,956
Seguros	430,000	-
Alquileres	399,080	130,640
Combustibles	370,000	121,028
Otros	355,896	38,736
Publicidad	160,158	59,504
Cuentas incobrables	34,842	40,000
Depreciaciones	153,104	107,104
	3,723,528	1,422,968

Los gastos de personal por el año terminado el 31 de diciembre de 2008, se detallan a continuación:

	2,008	2,007
Sueldos	1,200,000	600,000
Bonificación	293,520	139,968
Cuota patronal	236,928	135,988
Prestaciones laborales	90,000	50,000
	1,820,448	925,956

NOTA 12. HECHOS POSTERIORES

No se tiene conocimiento de ningún evento posterior entre la fecha de los estados financieros y la fecha del dictamen, que pudiesen afectar significativamente las cifras presentadas en los estados financieros.

– La Flecha, S.A. –

Informe de Control Interno de los

Audidores Independientes

31 de diciembre de 2008

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de La Compañía La Flecha, S.A., que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2008 y el estado de resultados, estado de cambios en el capital y flujos de efectivo por el año que terminó entonces, así como su resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias. Hemos emitido nuestro dictamen con fecha 28 de febrero de 2009, el cual no calificamos.

Nuestro examen se realizó sobre la base de Normas Internacionales de Auditoría, estas normas requieren una planificación adecuada para poder obtener una prueba razonable de que los estados financieros no contienen desviaciones e irregularidades, y que se hayan elaborado de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera. Nuestras pruebas se efectuaron sobre muestras selectivas de la información que nos fue proporcionada.

Los Estados Financieros son responsabilidad de la administración de la Compañía, por lo que nuestro trabajo consiste en comprobar que los mismos no contienen errores e irregularidades importantes y que muestran en forma razonable los resultados de la operación, la situación financiera y los flujos de efectivo.

Este informe presenta las deficiencias observadas en los Estados Financieros mencionados así como también las correspondientes recomendaciones que a nuestro criterio deben ser tomadas en cuenta para una mejor presentación de los mismos, y su adecuado control interno, que

permita el cumplimiento de las políticas dictadas por la administración y el resguardo de los activos de la Compañía.

Guatemala, 28 de febrero de 2009

1.-FALTA DE REVISIÓN DE LAS CONCILIACIONES BANCARIAS

Condición

Notamos que las conciliaciones bancarias no consignan evidencia de revisión.

Criterio

En una política sana de control interno, la revisión de las conciliaciones bancarias debe ser oportuna.

Efecto:

Partidas en conciliación antiguas, inusuales y pendientes de investigar.

Recomendación:

Asignar una persona ajena a quien elabora las conciliaciones bancarias para la revisión oportuna de las mismas.

2.-INADECUADA PLANIFICACIÓN DE LAS ACTIVIDADES PARA LA TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

Condición

Para realizar la toma de inventarios físicos no se contó con instrucciones escritas en donde se detallara el procedimiento a realizar antes, durante y después de realizar el conteo de las existencias. Se observó que la Compañía no emitió instrucciones por escrito de la forma de realizar la toma física del inventario al personal que intervino en los conteos.

Criterio

Según información proporcionada por parte de la administración, por falta de tiempo no se pudo planificar en forma adecuada la toma física de inventarios.

Efecto:

Se pueden ocasionar registros inadecuados en los estados financieros, derivado a que si se presenta algún inconveniente durante el conteo y el personal no tiene claro los procedimientos a realizarse, entonces se puede dar lugar a registros inadecuados. Adicionalmente, los saldos de los inventarios pueden presentar saldos de inventarios que no existen, si no se tiene el cuidado de que el personal comprenda los objetivos de la toma física de inventarios.

Recomendación

Se recomienda realizar una adecuada planificación de las actividades para la toma física de inventarios.

Es conveniente que la administración de la compañía planifique la realización de inventario físico de las existencias, entregando para ello, instrucciones a todo el personal involucrado, fortaleciendo las políticas y procedimientos relativos a la toma física de inventarios, para ello se debe realizar una adecuada planeación de las actividades para las tomas físicas de inventarios. Las instrucciones deben contener como mínimo la siguiente información:

- Objetivos de la toma física.
- Horario de los inventarios.
- Indicación sobre la necesidad de una preparación previa de las áreas a inventariar.
- Nombre del personal responsable de la supervisión y toma física.

- Procedimiento detallado para el corte de formularios y documentos.
- Metodología del conteo y formularios a utilizar.
- Procedimientos de control en caso existan movimientos de inventarios durante el conteo (ingresos o salidas).
- Procedimientos para identificar y reportar inventario dañado o con fechas cercanas a su vencimiento.
- Procedimiento de conteo en caso exista “producto en proceso”.

Además, se debe comprobar si los empleados asignados a la tarea de realizar el inventario físico comprenden a cabalidad las instrucciones y son competentes para ponerlas en práctica.

3.-RECIBOS DE INGRESOS NO PRENUMERADOS

Condición

Durante la realización del procedimiento de corte de formas notamos que los recibos de ingresos que utiliza la compañía no están prenumerados.

Criterio

Un principio básico del ciclo de ingresos para la custodia del efectivo consiste en la prenumeración de la documentación de soporte de los cobros efectuados.

Efecto:

Omisión del registro de ingresos en el periodo que corresponde.

Recomendación:

Prenumerar los distintos tipos de recibos de ingreso de efectivo que utiliza la compañía.

4. NO ACTUALIZADOS LOS LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS

Condición

Durante nuestra revisión se pudo observar que los libros de ventas y de compras no se encuentran actualizados.

Criterio

Según información proporcionada por parte del auxiliar de contabilidad, por motivos mayores no se ha podido actualizar los libros de compras y de ventas.

Efecto:

En una posible revisión por parte de superintendencia de administración tributaria, podría sancionar a la empresa por no llevar sus libros actualizados según la ley del impuesto al valor agregado.

Recomendación:

Se recomienda iniciar el proceso de actualización para evitar sanciones por parte de la superintendencia de administración tributaria.

5.3 Dictamen con opinión no calificada con párrafo de énfasis de asunto

Para el caso práctico que a continuación se presenta se describen diferentes circunstancias que el auditor debe tomar en cuenta al elaborar el informe con dictamen con opinión no calificada con párrafo de énfasis de asunto tal como se expuso en el capítulo IV en la página 75.

Información Adicional

Al examinar las cuentas se determinó lo siguiente.

1) Caja y bancos

Se detecto un sobregiro en el banco B & B por Q60,000.00. Ver ajuste No. 1 en la página 158 de esta tesis.

2) Cuentas por cobrar

Derivado del arqueo de facturas se encontraron facturas con más de 2 años de antigüedad por Q55,000 sobre las cuales no se hacen gestiones de cobro por no poderse localizar al cliente. Ver ajuste No. 2 en la página 158 de esta tesis.

3) Cuentas por pagar, proveedores y capital

Existe una cuenta de un proveedor por \$10,000.00 valuados al \$1.00 por Q1.00. El tipo de cambio al cierre era de Q7.63. Ver ajuste No. 3 en la página 158 de esta tesis.

4) Al aplicar procedimientos para determinar la continuidad de la empresa como negocio en marcha, existen dudas debido a lo siguiente:

- Existe retraso en el pago de proveedores y acreedores, ya que se trabaja con un préstamo vencido. El cual venció en diciembre.
- La materia prima tiene un costo alto.
- No existen contratos de ventas con clientes importantes.
- Los precios de mercado son más bajos.
- Existe mucha rotación de personal.
- Pérdidas de operaciones sustanciales.

Sin embargo, la administración esta llevando a cabo las siguientes acciones:

- Fue aprobado un préstamo fiduciario a por un período indefinido con la Banco B & B que se adquirió a un 7% de interés, con el cual liquidarán los préstamos y deudas existentes y se quedarán únicamente con una deuda a un menor interés.
- Se encontró un proveedor de materia prima con la misma calidad que el anterior con un 15% menor al precio del actual proveedor.
- En relación al problema de ventas, existen dos contratos que serán del 50% de las ventas con dos clientes diferentes de Estados Unidos, dichos contratos serán de un año y medio y un

año, respectivamente, con los cuales equilibra una parte del problema de ventas.

- Se realizaron reformas a los cálculos de sueldos y salarios, para que el personal labore más a gusto, ya que era el único motivo por lo que el personal no permanecía en la empresa causando gastos innecesarios de capacitación.

La empresa hizo la revelación adecuada a los estados financieros los cuales:

- Describen en forma adecuada, las condiciones principales que despiertan una duda importante sobre la capacidad de la entidad de seguir operando.
- Declaran que ya un significativa falta de certeza de que la entidad podrá continuar como negocio en marcha y por lo tanto como es de esperar, puede no ser capaz de realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal del negocio.
- Declaran que los estados financieros no incluyen ajustes relativos a la recuperabilidad y clasificación de montos de activos registrados o a montos y clasificación de pasivos que pueden ser necesarios si la entidad no es capaz de continuar como negocio en marcha.

Durante el trabajo de auditoría hubo ajustes por diferentes causas los cuales fueron aceptados por la empresa.

LA FLECHA, S.A.

Ajustes y reclasificaciones

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt : A/R

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>
Hecho por:	JWCA	23/01/2009
Revisado por:	CMG	25/01/2009

Cuentas	Debe	Haber
①		
Caja y Bancos		
Banco B & B	60,000	
Cuentas por pagar		
Sobregiro Banco B & B		60,000
Registro del sobregiro del banco B & B al cierre.	60,000	60,000
②		
Gastos de Operación		
Cuentas Incobrables	55,000	
Cuentas por Cobrar		
Clientes		55,000
Registro de la cuenta incobrable del cliente.	55,000	55,000
③		
Otros Gastos		
Diferencial Cambiario	76,300	
Pasivo Corriente		
Proveedores		76,300
Registro del diferencial cambiario al cierre	76,300	76,300

LA FLECHA, S.A.

Balance de Situación General

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-1

	Auditor	Fecha
Hecho por:	JWCA	23/01/2009
Revisado por:	CMG	25/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoria	Ref.
ACTIVO						
No Corriente						
Inmovilizado Material	988,612	1,219,388			988,612	
Corriente						
Inventarios	763,000	1,318,932			763,000	
Cuentas por Cobrar	951,308	936,756		② 55,000	896,308	
Caja y Bancos	901,256	884,044	① 60,000		961,256	F-4
Total Activo	3,604,176	4,359,120	60,000	55,000	3,609,176	
PATRIMONIO Y PASIVO						
PATRIMONIO						F-3
Capital	1,600,000	1,600,000			1,600,000	
Utilidades No Distr.	132,272	193,600	131,300		972	
Reserva legal	10,192	10,192			10,192	
PASIVO						
Pasivo No Corriente						
Prestamos Bancarios	900,000	1,400,000			900,000	
Indemnizaciones	260,168	110,088			260,168	
Pasivo Corriente						
Cuentas por pagar	199,352	172,456		① 60,000	259,352	
Proveedores	502,192	781,224		③ 76,300	578,492	
ISR por pagar		91,560			0	
Total Patr. y Pasivo	3,604,176	4,359,120	131,300	136,300	3,609,176	

Marcas:

⊕ Cotejado con DMG

↕ Sumado Vertical

↕↔ Sumado Vertical y Horizontal

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Resultados

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt : F-2

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>
Hecho por:	JWCA	23/01/2009
Revisado por:	CMG	25/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Ventas Netas	13,460,704	5,672,000			13,460,704	
Costo de Ventas	9,718,504	3,913,680			9,718,504	
Ganancia en Ventas	3,742,200	1,758,320			3,742,200	
Gastos de operación						
Gastos de Venta	2,051,940	859,724			2,051,940	
Gastos de administración	1,671,588	563,244	②	55,000	1,726,588	
Ganancia en Operación	18,672	335,352		55,000	-36,328	
Otros Gastos y Productos						
Gastos Financieros	80,000	40,000	③	76,300	156,300	
Productos						
Pérdida/Ganancia antes imp.	-61,328	295,352		131,300	-192,628	
ISR por pagar		91,559				
Pérdida/Ganancia después de	-61,328	203,793			-192,628	
Reserva Legal		10,190				
Pérdida/Utilidad Neta	-61,328	193,603		131,300	-192,628	F-3
	⬆ ⊕	⬆	⬆		⬆	

Marcas:

- ⊕ Cotejado con DMG
- ⬆ Sumado Vertical
- ⬆⬆ Sumado Vertical y Horizontal



Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-3

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>
Hecho por:	JWCA	23/01/2009
Revisado por:	CMG	25/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Capital autorizado suscrito y pagado						
Capital autorizado suscrito y pagado	1,600,000	1,600,000			1,600,000	
Utilidades Acumuladas						
Utilidades al inicio de año	193,600	0			193,600	
Resultado neto del año	-61,328	193,600	131,300		-192,628	F-2
Saldo Final	132,272	193,600	131,300		972	
Reserva legal	10,192	10,192			10,192	
Total patrimonio neto	1,742,464	1,803,792	131,300		1,611,164	F-1

**Marcas:**

- Cotejado con DMG
- Sumado Vertical
- Sumado Vertical y Horizontal

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Flujo de Efectivo

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-4

AuditorFecha

Hecho por: JWCA

23/01/2009

Revisado por: CMG

25/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Flujo de efectivo de la actividades de operación						
Efectivo recibido de clientes	12,888,047	13,177,531	55,000		12,943,047	
Efectivo pagado a proveedores	(9,337,632)	(9,430,078)	76,300		(9,261,332)	
Efectivo usados en otras operaciones	(3,083,203)	(3,425,859)		131,300	(3,214,503)	
Flujo de efectivo de la actividades de operación	467,212	321,594	131,300	131,300	467,212	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión	-					
Ingresos por venta de maquinaria	50,000				50,000	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión	50,000	-			50,000	
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento	-					
Egresos por pago de préstamo	(500,000)	(300,000)	60,000		(440,000)	
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento	(500,000)	(300,000)	60,000		(440,000)	
Aumento neto de efectivo	17,212	21,594	191,300	131,300	77,212	
Saldo inicial	884,044	862,450			884,044	
Saldo Final	901,256	884,044	191,300	131,300	961,256	F-1

**Marcas:**

Cotejado con DMG



Sumado Vertical



Sumado Vertical y Horizontal

Auditor

Evaluación de Materialidad

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-5	Auditor	Fecha
Hecho por: JWCA		22/01/2009
Revisado por: CMG		22/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Total ajustes	Ajustes aceptados	%	ajustes no aceptados	%	Circunstancia	Efecto Circunstancia	%
ACTIVO										
No Corriente										
Inmovilizado Material	988,612	1,219,388								
Corriente										
Inventarios	1,353,000	1,318,932								
Cuentas por Cobrar	951,308	936,756	55,000	55,000	1.3					
Caja y Bancos	901,256	884,044	60,000	60,000	1.4					
Total Activo	4,194,176	4,359,120	115,000	115,000	2.7					
PATRIMONIO Y PASIVO										
Capital										
Capital	1,600,000	1,600,000								
Utilidades No Distribuidas	540,144	193,600								
Reserva legal	28,432	10,192								
Pasivo No Corriente										
Préstamos Bancarios	900,000	1,400,000								
Indemnizaciones por pagar	260,168	110,088								
Pasivo Corriente										
Cuentas por pagar	199,352	172,456								
Proveedores	502,192	781,224	76,300	76,300	1.8					
ISR por pagar	163,888	91,560								
Total Patrimonio y Pasivo	4,194,176	4,359,120	76,300	76,300	1.8			Total	0	

Pt: F-5

Conclusión:

Se evaluaron las circunstancias y el nivel importancia relativa o materialidad, no se encontraron circunstancias que afecten los estados financieros. La administración estuvo anuente a aceptar los ajustes propuestos para que los estados financieros se presenten razonablemente al 31 de diciembre de 2008 de acuerdo al marco de información financiera aplicable.

Se considera que una entidad continúa sus operaciones por el futuro predecible sin tener la intención de liquidación, consecuentemente la entidad podrá realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de negocios. En este caso se presentaron situaciones de importancia relativa en forma colectiva, que pueden proyectar una duda importante sobre el supuesto de negocio en marcha, por ejemplo condiciones financieras y operativas negativas. El auditor obtuvo suficiente evidencia apropiada de los planes de la gerencia, los cuales son factibles y que del resultado de los planes de la gerencia mejorará la situación y se hizo una revelación adecuada en los estados financieros

Después de evaluar la evidencia obtenida no se encontraron asuntos que afecten la opinión en el dictamen, pero si se modifica el dictamen añadiendo un párrafo de énfasis de asunto para hacer resaltar la continuidad de la empresa como negocio en marcha, el cual se deberá incluir en una nota a los estados financieros que discute el asunto en forma más extensa. Debe señalarse que la adición de tal párrafo de énfasis de asunto no afecta la opinión del auditor.

El aumento de un párrafo que enfatice el problema de negocio en marcha es adecuado para cumplir con las responsabilidades del auditor de informar respecto de dichos asuntos. En este caso deberá elaborarse un dictamen con opinión no calificada con párrafo de énfasis de asunto.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Cía. la Flecha, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2008 y el estado de resultados, estado de cambios en el capital y flujos de efectivo, por el año que terminó entonces, así como su resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la administración por los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar mantener el control interno, relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa

de los estados financieros ya sea debida a un fraude o un error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

Opinión

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, respecto a todo lo importante, la situación financiera de la Compañía la Flecha, S.A., al 31 de diciembre de 2008, y de su desempeño financiero y de sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo con normas internacionales de información financiera.

Los estados financieros han sido elaborados suponiendo que la Cía. La Flecha S.A. habrá de continuar como negocio en marcha, tal como se comenta en la nota X a los estados financieros, la Cía. ha sufrido pérdidas de operación sustanciales y tiene deficiencia en capital neto que hace que surja una duda importante acerca de su capacidad como negocio en marcha. Los planes de la administración con respecto a estos asuntos también se describen en la nota X. Los estados financieros no contienen ajuste alguno que puedan derivarse de esta incertidumbre.

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS

J. Williams Acosta

Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

5.4 Dictamen con opinión calificada por desacuerdos con la administración respecto de la aceptabilidad de las políticas contables seleccionadas, el método de su aplicación o lo adecuado de las revelaciones de los estados financieros. (NIIF's, marco de referencia de información financiera aplicable)

Para el caso práctico que a continuación se presenta se describen diferentes circunstancias que el auditor debe tomar en cuenta al elaborar el informe con dictamen con opinión calificada por desacuerdos sobre políticas contables tal como se expuso en el capítulo IV en la página 79.

Información Adicional

Al examinar las cuentas se determinó lo siguiente.

1) Cuentas por cobrar

La compañía realiza transacciones con sus partes relacionadas por Q400,000.00 y la gerencia ha aceptado que en el balance general se clasifiquen como una cuenta separada; sin embargo, no acepta que se divulguen los nombres de las partes relacionadas y la clase de transacciones. Ver ajuste No.1 en la página 169 de esta tesis.

2) Inventarios

Se detectaron inventarios obsoletos por Q140,000.00. Ver ajuste No.2 en la página 169 de esta tesis.

3) La empresa no presento Flujo de efectivo aduciendo que el contador, se había enfermado y que no hubo tiempo para hacerlo.

LA FLECHA, S.A.

Ajustes y reclasificaciones

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: A/RAuditorFecha

Hecho por: JWCA

24/01/2009

Revisado por: CMG

26/01/2009

Cuentas	Debe	Haber
①		
Cuentas por Cobrar		
Cuentas por Cobrar Días. Afiliadas	400,000	
Cuentas por Cobrar		
Cientes		400,000
Registro de la cuenta de Cías Afiliadas.	400,000	400,000
②		
Gastos de Operación		
Mercadería Obsoleta	140,000	
Inventarios		
Reserva inventario obsoleto		140,000
Registro de la depuración del inventario.	140,000	140,000
③		
Pasivo Corriente		
ISR por pagar	43,400	
Capital		
Reserva legal	4,830	
Ganancias no Distribuidas		
Ganancias no Distribuidas		48,230
Para registrar el ajuste de ISR por pagar y reserva legal	48,230	48,230

LA FLECHA, S.A.

Balance de Situación General

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-1

	Auditor	Fecha
Hecho por:	JWCA	24/01/2009
Revisado por:	CMG	26/01/2009

	s/contabilidad	s/contabilidad	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
	2008	2007				
ACTIVO						
No Corriente						
Inmovilizado Material	988,612	1,219,388			988,612	
Corriente						
Inventarios	1,353,000	1,318,932		② 140,000	1,213,000	
Cuentas por Cobrar	951,308	936,756	① 400,000	① 400,000	951,308	
Caja y Bancos	901,256	884,044			901,256	F-4
Total Activo	4,194,176	4,359,120	400,000	540,000	4,054,176	
PATRIMONIO Y PASIVO						
PATRIMONIO						F-3
Capital	1,600,000	1,600,000			1,600,000	
Utilidades No Distr.	540,144	193,600		91,770	448,374	
Reserva legal	28,432	10,192	③ 4,830		23,602	
PASIVO						
Pasivo No Corriente						
Prestamos Bancarios	900,000	1,400,000			900,000	
Indemnizaciones	260,168	110,088			260,168	
Pasivo Corriente						
Cuentas por pagar	199,352	172,456			199,352	
Proveedores	502,192	781,224			502,192	
ISR por pagar	163,888	91,560	④ 43,400		120,488	
Total Patr. y Pasivo	4,194,176	4,359,120	140,000		4,054,176	

Marcas:

- ⊕ Cotejado con DMG
- ↕ Sumado Vertical
- ↕↔ Sumado Vertical y Horizontal

J W C A

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Resultados

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-2

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>
Hecho por:	JWCA	24/01/2009
Revisado por:	CMG	26/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Ventas Netas	13,460,704	5,672,000			13,460,704	
Costo de Ventas	9,128,504	3,913,680			9,128,504	
Ganancia en Ventas	4,332,200	1,758,320			4,332,200	
Gastos de operación						
Gastos de Venta	2,051,940	859,724			2,051,940	
Gastos de administración	1,671,588	563,244	②	140,000	1,811,588	
Ganancia en Operación	608,672	335,352		140,000	468,672	
Otros Gastos y Productos						
Gastos Financieros	80,000	40,000	③		80,000	
Productos						
Ganancia antes de impuesto	528,672	295,352		140,000	388,672	
ISR por pagar	163,888	91,559	③	43,400	120,488	
Ganancia después de ISR	364,784	203,793			268,184	
Reserva Legal	18,239	10,190	③	4,830	13,409	
Utilidad Neta	346,544	193,603		91,770	254,774	F-3
	↕ ⊕	↕	↕		↕	

Marcas:

- ⊕ Cotejado con DMG
- ↕ Sumado Vertical
- ↕ Sumado Vertical y Horizontal

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-3	Auditor	Fecha
Hecho por: JWCA		24/01/2009
Revisado por: CMG		26/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Capital autorizado suscrito y pagado						
Capital autorizado suscrito y pagado	1,600,000	1,600,000			1,600,000	
Utilidades Acumuladas						
Utilidades al inicio de año	193,600	0			193,600	
Resultado neto del año	346,544	193,600	91,770	0	254,774	F-2
Saldo Final	540,144	193,600	91,770	0	448,374	
Reserva legal	28,432	10,192		4,830	23,602	
Total patrimonio neto	2,168,576	1,803,792	91,770	4,830	2,071,976	F-1



Marcas:

- Cotejado con DMG
- Sumado Vertical
- Sumado Vertical y Horizontal

J W A

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Flujo de Efectivo

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt : F-4

	Auditor	Fecha
Hecho por:	JWCA	24/01/2009
Revisado por:	CMG	26/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Flujo de efectivo de la actividades de operación						
Efectivo recibido de clientes	13,286,152	13,177,531			13,286,152	
Efectivo pagado a proveedores	(9,413,932)	(9,430,078)	140,000		(9,273,932)	
Efectivo usados en otras operaciones	(3,405,008)	(3,425,859)		140,000	(3,545,008)	
Flujo de efectivo de la actividades de operación	467,212	321,594	140,000	140,000	467,212	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión						
Ingresos por venta de maquinaria	50,000	-			50,000	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión	50,000	-				
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento						
Egresos por pago de préstamo	(500,000)	(300,000)			(500,000)	
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento	(500,000)	(300,000)			(500,000)	
Aumento neto de efectivo	17,212	21,594	140,000	140,000	17,212	
Saldo inicial	884,044	862,450			884,044	
Saldo Final	901,256	884,044	140,000	140,000	901,256	F-1



Marcas:



Cotejado con DMG



Sumado Vertical



Sumado Vertical y Horizontal

J W C A

Auditor

OPINION CON SALVEDAD CON DESACUERDOS NIIF's

Evaluación de Materialidad
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Total ajustes	Ajustes aceptados	%	ajustes no aceptados	%	Circunstancia	Efecto Circunstancia	%
ACTIVO										
No Corriente										
Inmovilizado Material	988.612	1.219.388								
Corriente										
Inventarios	1.353.000	1.318.932	140.000	140.000	3,3			Desviación	140.000	3,3
Cuentas por Cobrar	951.308	936.756	400.000	400.000	9,5			Revelación	400.000	9,5
Caja y Bancos	901.256	884.044								
Total Activo	4.194.176	4.359.120	540.000	540.000	5,5			Total	540.000	12,9
PATRIMONIO Y PASIVO										
Capital										
Capital	1.600.000	1.600.000								
Utilidades No Distribuidas	540.144	193.600								
Reserva legal	28.432	10.192								
Pasivo No Corriente										
Préstamos Bancarios	900.000	1.400.000								
Indemnizaciones por pagar	260.168	110.088								
Pasivo Corriente										
Cuentas por pagar	199.352	172.456								
Proveedores	502.192	781.224								

Pt: F-5
 Auditor: JWCA
 Fecha: 22/01/2009
 Hecho por: CMG
 Revisado por: CMG
 22/01/2009

Conclusión:

Se detectaron inventarios obsoletos por Q140,000.00 y para estar de acuerdo con prácticas contables la gerencia aceptó el ajuste para reflejar el saldo correcto.

El auditor está en desacuerdo con la administración como lo adecuado de sus revelaciones en los estados financieros sobre asuntos que se describen a continuación:

- Debido a la circunstancia, que la administración acepto separar las partes relacionadas por Q400,000.00, pero no acepta que se divulguen los nombres de las partes relacionadas y la clase de transacciones. Esta circunstancia debe ser revelada adecuadamente de acuerdo al marco de referencia de información financiera aplicable NIIF`s.
- La empresa omitió el estado de flujo de efectivo en el que se revela información requerida por las NIIF`s. Las revelaciones involucran cuestiones importantes relacionadas con la forma, arreglo y contenido de los estados financieros y las notas correspondientes. Si los estados financieros y las notas correspondientes no revelan información requerida por las NIIF`s se considera que los estados financieros no están debidamente presentados. El auditor no tendrá la obligación de presentar el flujo de efectivo omitido por el cliente.

El auditor al evaluar las circunstancias anteriores concluyó que no puede expresarse una opinión no calificada pero que los efectos en los desacuerdos con la administración no son de tanta importancia relativa ni tan dominantes, que resulta adecuado por la información omitida, elaborar un dictamen con opinión calificada.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Cía. la Flecha, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2008 y el estado de resultados, estado de cambios en el capital y flujos de efectivo, por el año que terminó entonces, así como su resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la administración por los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar mantener el control interno, relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la

evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debida a un fraude o un error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

1. La compañía realiza transacciones con sus partes relacionadas por Q400,000.00 y la entidad ha aceptado que se clasifiquen como una cuenta separada; sin embargo, no acepta que se divulguen los nombres de las partes relacionadas y la clase de transacción, en nuestra opinión esta información debe ser revelada para estar de acuerdo al marco de información financiera.
2. La entidad no presentó el estado de flujos de efectivo por el año terminado al 2008 y es requerido por las políticas contables para tener mayor información de la entidad.

Opinión

En nuestra opinión, excepto por el efecto en los estados financieros del asunto que se refiere en los párrafos anteriores con numerales del 1 al 2, los estados financieros presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, la situación financiera de la Compañía la Flecha, S.A., al 31 de diciembre de 2008, y de su desempeño financiero y de sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo con normas internacionales de información financiera.

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS

J. Williams Acosta

Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

5.5 Dictamen con opinión calificada por limitación en el alcance

Para el caso práctico que a continuación se presenta se describen diferentes circunstancias que el auditor debe tomar en cuenta al elaborar el informe con dictamen con opinión calificada por limitación en el alcance tal como se expuso en el capítulo IV en la página 78.

Información Adicional

Al examinar las cuentas se determinó lo siguiente.

1) Cuentas por cobrar

El gerente de la compañía indico que no desea que confirme los saldos de cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2008 por razones de confidencialidad. En adición no se permitió el acceso a la documentación de soporte de aquellos saldos que se seleccionaron para aplicar procedimientos de auditoría adicionales.

2) Inventarios

En este rubro se determinó que existe inventario obsoleto por Q25,000.00 Ver ajuste No.2 en la página 180.

3) Proveedores

Dentro del saldo de proveedores existe un saldo de Q80,000.00 con más de tres años de antigüedad. Ver ajuste No.1 en la página 180.

LA FLECHA, S.A.

Ajustes y reclasificaciones

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: A/R

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>
Hecho por:	JWCA	25/01/2009
Revisado por:	CMG	27/01/2009

Cuentas	Debe	Haber
①		
Pasivo Corriente		
Proveedores	80,000	
Otros Productos		
Producto		80,000
Registro del saldo proveedores al cierre.	80,000	80,000
②		
Gastos de Operación		
Mercadería Obsoleta	25,000	
Inventarios		
Reserva inventario obsoleto		25,000
Registro de la depuración del inventario.	25,000	25,000
③		
Ganancias no Distribuidas		
Ganancias no Distribuidas	18,948	
Pasivo Corriente		
ISR por pagar		17,050
Capital		
Reserva legal		1,898
Para registrar el ajuste de ISR por pagar y reserva legal	18,948	18,948

LA FLECHA, S.A.

Balance de Situación General

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-1

	Auditor	Fecha
Hecho por:	JWCA	25/01/2009
Revisado por:	CMG	27/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
ACTIVO						
No Corriente						
Inmovilizado Material	988,612	1,219,388			988,612	
Corriente						
Inventarios	1,353,000	1,318,932		② 25,000	1,328,000	
Cuentas por Cobrar	951,308	936,756			951,308	
Caja y Bancos	901,256	884,044			901,256	F-4
Total Activo	4,194,176	4,359,120		25,000	4,169,176	
PATRIMONIO Y PASIVO						
PATRIMONIO						F-3
Capital	1,600,000	1,600,000			1,600,000	
Utilidades No Distr.	540,144	193,600	25,000	61,052	576,196	
Reserva legal	28,432	10,192		③ 1,898	30,330	
PASIVO						
Pasivo No Corriente						
Préstamos Bancarios	900,000	1,400,000			900,000	
Indemnizaciones	260,168	110,088			260,168	
Pasivo Corriente						
Cuentas por pagar	199,352	172,456			199,352	
Proveedores	502,192	781,224	① 80,000		422,192	
ISR por pagar	163,888	91,560		③ 17,050	180,938	
Total Patr. y Pasivo	4,194,176	4,359,120	105,000	80,000	4,169,176	

Marcas:

⊕ Cotejado con DMG

↕ Sumado Vertical

↕↔ Sumado Vertical y Horizontal

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Resultados

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt : F-2

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>
Hecho por:	JWCA	25/01/2009
Revisado por:	CMG	27/01/2009

	s/contabilidad	s/contabilidad	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
	2008	2007				
Ventas Netas	13,460,704	5,672,000			13,460,704	
Costo de Ventas	9,128,504	3,913,680			9,128,504	
Ganancia en Ventas	4,332,200	1,758,320			4,332,200	
Gastos de operación						
Gastos de Venta	2,051,940	859,724			2,051,940	
Gastos de administración	1,671,588	563,244	②	25,000	1,696,588	
Ganancia en Operación	608,672	335,352		25,000	583,672	
Otros Gastos y Productos						
Gastos Financieros	80,000	40,000	③		80,000	
Productos				① 80,000	80,000	
Ganancia antes de impuesto	528,672	295,352	25,000	80,000	583,672	
ISR por pagar	163,888	91,559		③ 17,050	180,938	
Ganancia después de ISR	364,784	203,793			402,734	
Reserva Legal	18,239	10,190		③ 1,898	20,137	
Utilidad Neta	346,544	193,603	25,000	61,052	382,597	F-3



Marcas:

- ⊕ Cotejado con DMG
- ↕ Sumado Vertical
- ↕⊕ Sumado Vertical y Horizontal

J W A

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-3	Auditor	Fecha
Hecho por: JWCA		25/01/2009
Revisado por: CMG		27/01/2009

	s/contabilidad	s/contabilidad	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
	2008	2007				
Capital autorizado suscrito y pagado						
Capital autorizado suscrito y pagado	1,600,000	1,600,000			1,600,000	
Utilidades Acumuladas						
Utilidades al inicio de año	193,600	0			193,600	
Resultado neto del año	346,544	193,600	25,000	61,052	382,597	F-2
Saldo Final	540,144	193,600	25,000	61,052	576,197	
Reserva legal	28,432	10,192	1,898		30,330	
Total patrimonio neto	2,168,576	1,803,792	25,000	61,052	2,206,527	F-1



Marcas:



Cotejado con DMG



Sumado Vertical



Sumado Vertical y Horizontal

J W A

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Flujo de Efectivo

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007




(Expresados en Quetzales)

Pt : F-4

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>
Hecho por:	JWCA	2501/2009
Revisado por:	CMG	27/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Flujo de efectivo de la actividades de operación						
Efectivo recibido de clientes	13,286,152	13,177,531	-		13,286,152	
Efectivo pagado a proveedores	(9,413,932)	(9,430,078)		55,000	(9,468,932)	
Efectivo usados en otras operaciones	(3,405,008)	(3,425,859)	55,000		(3,350,008)	
Flujo de efectivo de la actividades de operación	467,212	321,594	55,000	55,000	467,212	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión	-					
Ingresos por venta de maquinaria	50,000				50,000	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión	50,000	-				
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento	-					
Egresos por pago de préstamo	(500,000)	(300,000)			(500,000)	
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento	(500,000)	(300,000)			(500,000)	
Aumento neto de efectivo	17,212	21,594	55,000	55,000	17,212	
Saldo inicial	884,044	862,450			884,044	
Saldo Final	901,256	884,044	55,000	55,000	901,256	F-1

Marcas:

-  Cotejado con DMG
-  Sumado Vertical
-  Sumado Vertical y Horizontal



Auditor

Evaluación de Materialidad
Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Total ajustes	Ajustes aceptados	%	ajustes no aceptados	%	Circunstancia	Efecto Circunstancia	%
ACTIVO										
No Corriente										
Inmovilizado Material	988,612	1,219,388								
Corriente										
Inventarios	1,353,000	1,318,932	25,000	25,000	0.6					
Cuentas por Cobrar	951,308	936,756					951,308	Limitación	22.7	
Caja y Bancos	901,256	884,044								
Total Activo	4,194,176	4,359,120	25,000	25,000	0.6					
PATRIMONIO Y PASIVO										
Capital										
Capital	1,600,000	1,600,000								
Utilidades No Distribuidas	540,144	193,600								
Reserva legal	28,432	10,192								
Pasivo No Corriente										
Préstamos Bancarios	900,000	1,400,000								
Indemnizaciones por pagar	260,168	110,088								
Pasivo Corriente										
Cuentas por pagar	199,352	172,456								
Proveedores	502,192	781,224	80,000	80,000	1.9					
ISR por pagar	163,888	91,560								
Total Patrimonio y Pasivo	4,194,176	4,359,120	80,000	80,000	1.9					

Pt: F-5
Auditor: JWCA
Fecha: 22/01/2009
Hecho por: JWCA
Revisado por: CMG
22/01/2009

Conclusión:

El auditor determinó que existió una limitación en el alcance por parte de la administración en el área de cuentas por cobrar al no poder enviar confirmaciones a los clientes y no poder realizar procedimientos alternos razonables con el fin de poder obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para soportar una opinión no calificada. Ya que en una auditoría de acuerdo a NIA's el auditor podrá realizar los procedimientos que juzgue necesarios dentro de las circunstancias.

La entidad estuvo anuente a aceptar los ajustes propuestos para que los estados financieros al 31 de diciembre de 2008 se presenten razonablemente de acuerdo a marco de referencia de información financiera aplicable.

El auditor al evaluar las circunstancias anteriores concluyó que no puede expresarse una opinión no calificada pero que el efecto de la limitación en el alcance no es de tanta importancia relativa ni tan dominante como para requerir una abstención de opinión, resulta adecuado elaborar un dictamen con opinión calificada por limitación en el alcance.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Cía. la Flecha, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2008 y el estado de resultados, estado de cambios en el capital y flujos de efectivo, por el año que terminó entonces, así como su resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la administración por los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar mantener el control interno, relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Excepto por lo que se discute en el siguiente párrafo, condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la

evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debida a un fraude o un error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

La administración de la compañía no nos permitió circularizar los saldos de cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2008 por razones de confidencialidad con sus clientes. En adición no se nos permitió el acceso a la documentación de soporte de aquellos saldos seleccionados para aplicar procedimientos de auditoría alternativos. Por tal motivo, no fue posible satisfacernos del saldo de cuentas por cobrar.

Opinión

En nuestra opinión, excepto por los efectos de los ajustes, si los hay, que pudieron haberse determinado como necesarios si hubiéramos podido quedar satisfechos de examinar evidencia en relación de los saldos de cuentas por cobrar, los estados financieros presentan razonablemente, respecto de todo lo importante, la situación financiera de la Compañía la Flecha, S.A., al 31 de Diciembre de 2007, y de su desempeño financiero y de sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo con normas internacionales de información financiera.

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS



Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

5.6 Dictamen con opinión adversa

Para el caso práctico que a continuación se presenta se describen diferentes circunstancias que el auditor debe tomar en cuenta al elaborar el informe con dictamen con opinión adversa tal como se expuso en el capítulo IV en la página 84.

Información Adicional

Al examinar las cuentas se determinó lo siguiente.

1) Caja

Se reviso la libreta de ahorros de una cuenta abierta en el banco B & B la cual tiene un saldo de Q200,000.00, el saldo confirmado por el banco es de Q390,000.00. La gerencia no acepta el ajuste en los estados financieros. Ver ajuste No.1 en la página 192 de esta tesis.

2) Inventarios

Al presencia la toma física de inventarios se determinó que existe un lote de mercadería, el cual no se encuentra registrado por un valor de Q177,000.00 en los registros contables sin justificación de la entidad. La gerencia no acepta el ajuste en los estados financieros. Ver ajuste No.2 en la página 192 de esta tesis.

3) Propiedad planta y Equipo

Durante la revisión de los registros contables se detectó que no aparecía depreciación durante el ejercicio contable 2008. Se determinó que el saldo correcto por depreciación debería ser por Q410,000. La gerencia no acepta el ajuste en los estados financieros. Ver ajuste No.3 en la página 192 de esta tesis.

4) Costo de Ventas

Se detecto el incumplimiento de impuestos por importación, se cuantificó su efecto en relación a impuestos, multas y otras sanciones en una cantidad de Q1,260,000.00 y la gerencia no acepta la creación de una provisión en los estados financieros. Ver ajuste No.4 en la página 193 de esta tesis

LA FLECHA, S.A.

Ajustes y reclasificaciones

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: A/R

	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>
Hecho por:	JWCA	26/01/2009
Revisado por:	CMG	28/01/2009

Cuentas	Debe	Haber
①		
Activo Corriente		
Caja y Bancos	190,000	
Otros Ingresos		
Intereses		190,000
Registro del saldo de intereses al cierre.	190,000	190,000
②		
Activo Corriente		
Inventarios	177,000	
Pasivo Corriente		
Proveedores		177,000
Registro del inventario no ingresado.	177,000	177,000
③		
Gastos de Operación		
Depreciaciones Vehículos	410,000	
Inmovilizado material		
Dep. Acum. Vehículos		410,000
Registro de la depreciación omitida.	410,000	410,000

④		
Gastos de Operación		
Contingencia Fiscal	1,260,000	
Cuentas por pagar		
Contingencias		1,260,000
Registro de la Contingencia Fiscal.	1,260,000	1,260,000

LA FLECHA, S.A.

Balance de Situación General

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-1

	Auditor	Fecha
Hecho por:	JWCA	26/01/2009
Revisado por:	CMG	28/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
ACTIVO						
No Corriente						
Inmovilizado Material	988,612	1,219,388			988,612	
Corriente						
Inventarios	1,353,000	1,318,932			1,353,000	
Cuentas por Cobrar	951,308	936,756			951,308	
Caja y Bancos	901,256	884,044			901,256	F-4
Total Activo	4,194,176	4,359,120			4,194,176	
PATRIMONIO Y PASIVO						
PATRIMONIO						F-3
Capital	1,600,000	1,600,000			1,600,000	
Utilidades No Distr.	540,144	193,600			540,144	
Reserva legal	28,432	10,192			28,432	
PASIVO						
Pasivo No Corriente						
Préstamos Bancarios	900,000	1,400,000			900,000	
Indemnizaciones	260,168	110,088			260,168	
Pasivo Corriente						
Cuentas por pagar	199,352	172,456			199,352	
Proveedores	502,192	781,224			502,192	
ISR por pagar	163,888	91,560			163,888	
Total Patr. y Pasivo	4,194,176	4,359,120			4,194,176	

Marcas:

⊕ Cotejado con DMG

↕ Sumado Vertical

↕↔ Sumado Vertical y Horizontal

↕ ↕ ⊕ ↕ ↕ ↕↔

J or W or A

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Resultados

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt: F-2	Auditor	Fecha
Hecho por: JWCA		26/01/2009
Revisado por: CMG		28/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Ventas Netas y Otros Ingresos	13,460,704	5,672,000			13,460,704	
Costo de Ventas	9,128,504	3,913,680			9,128,504	
Ganancia en Ventas	4,332,200	1,758,320			4,332,200	
Gastos de operación						
Gastos de Venta	2,051,940	859,724			2,051,940	
Gastos de administración	1,671,588	563,244			1,671,588	
Ganancia en Operación	608,672	335,352			608,672	
Otros Gastos y Productos						
Gastos Financieros	80,000	40,000			80,000	
Productos						
Ganancia antes de impuesto	528,672	295,352			528,672	
ISR por pagar	163,888	91,559			163,888	
Ganancia después de ISR	364,784	203,793			364,784	
Reserva Legal	18,239	10,190			18,239	
Utilidad Neta	346,544	193,603			346,544	F-3



Marcas:



Cotejado con DMG



Sumado Vertical



Sumado Vertical y Horizontal

J W A

Auditor

LA FLECHA, S.A.

Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

Pt : F-3		
	<u>Auditor</u>	<u>Fecha</u>
Hecho por:	JWCA	26/01/2009
Revisado por:	CMG	28/01/2009

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Capital autorizado suscrito y pagado						
Capital autorizado suscrito y pagado	1,600,000	1,600,000			1,600,000	
Utilidades Acumuladas						
Utilidades al inicio de año	193,600				193,600	
Resultado neto del año	346,544	193,600			346,545	F-2
Saldo Final	540,144	193,600			540,145	
Reserva legal	28,432	10,192			28,432	
Total patrimonio neto	2,168,576	1,803,792			2,168,577	F-1



Marcas:

- Cotejado con DMG
- Sumado Vertical
- Sumado Vertical y Horizontal

J W A

Auditor

LA FLECHA S.A

Pt: F-4	Auditor	Fecha
Hecho por: JWCA	26/01/2009	
Revisado por: CMG	28/01/2009	

Período: 2008 y 2007
(Expresados en Quetzales)

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Ajustes y reclasificaciones		s/Auditoría	Ref.
Flujo de efectivo de la actividades de operación						
Efectivo recibido de clientes	13,286,152	13,177,531			13,286,152	
Efectivo pagado a proveedores	(9,413,932)	(9,430,078)			(9,413,932)	
Efectivo usados en otras operaciones	(3,405,008)	(3,425,859)			(3,405,008)	
Flujo de efectivo de la actividades de operación	467,212	321,594			467,212	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión	-					
Ingresos por venta de maquinaria	50,000				50,000	
Flujo de efectivo de la actividades de Inversión	50,000	-			50,000	
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento	-					
Egresos por pago de préstamo	(500,000)	(300,000)			(500,000)	
Flujo de efectivo de la actividades de Financiamiento	(500,000)	(300,000)			(500,000)	
Aumento neto de efectivo	17,212	21,594			17,212	
Saldo inicial	884,044	862,450			884,044	
Saldo Final	901,256	884,044			901,256	F-1

Marcas:

Cotejado con DMG

Sumado Vertical

Sumado Vertical y Horizontal



Auditor

LA FLECHA

Evaluación de Materialidad

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

ACTIVO	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Total ajustes	Ajustes aceptados	%	ajustes no aceptados	%	Circunstancia	Efecto Circunstancia	%
No Corriente										
Inmovilizado Material	988,612	1,219,388	410,000			410,000	9.8	Desv. Politicas	410,000	9.8
Corriente										
Inventarios	1,353,000	1,318,932	177,000			177,000	4.2	Fraude	177,000	4.2
Cuentas por Cobrar	951,308	936,756								
Caja y Bancos	901,256	884,044	190,000			190,000	4.5	Fraude	190,000	4.5
Total	4,194,176	4,359,120	777,000			777,000	18.5	Total	777,000	18.5
PATRIMONIO Y PASIVO										
Capital										
Capital	1,600,000	1,600,000								
Utilidades No Distribuidas	540,144	193,600								
Reserva legal	28,432	10,192								
Pasivo No Corriente										
Préstamos Bancarios	900,000	1,400,000								
Indemnizaciones por pag.	260,168	110,088								
Pasivo Corriente										
Cuentas por pagar	199,352	172,456	1,260,000			1,260,000	30.0	Inc. Leyes y R.	1,260,000.00	30.0
Proveedores	502,192	781,224								
ISR por pagar	163,888	91,560								
Total	4,194,176	4,359,120	1,260,000			1,260,000	30.0	Total	1,260,000.00	30.0

Conclusión:

Se determinó fraude en la presentación de la información financiera en las siguientes áreas:

- En el área de caja y bancos al no registrar el saldo de los intereses por Q190,000. La gerencia no acepto el ajuste propuesto.
- En el área de inventarios al no registrar el saldo correcto por Q177,000.00. La gerencia no acepto lo ajuste propuesto.

No se ha estimado ninguna depreciación en los estados financieros por lo tanto el método de contabilización no es apropiado y no esta de acuerdo con NIIF`s. Al no registrar las depreciaciones del inmovilizado material por Q410,000.00 el cual tiene un efecto importante se considera una desviación de políticas contables. La gerencia no aceptó el ajuste propuesto.

Se detectó un incumplimiento de leyes y reglamentos, como es el incumplimiento de impuestos por importación de Q1,260,000.00, considerando impuestos, multas y otras sanciones que podrían generarse y que tiene un efecto material en los estados financieros, además no ha sido adecuadamente divulgado. La gerencia no acepta registrar la contingencia fiscal en los estados financieros.

Debido a las circunstancias anteriores, se concluyó que el efecto de los desacuerdos son de tanta importancia relativa y tan dominantes para los estados financieros, que una opinión calificada no es adecuada para revelar la naturaleza equívoca o incompleta de los estados financieros. Por lo tanto se debe elaborar un dictamen con una opinión adversa.

Si se aceptan los ajustes el dictamen seria con opinión no calificada.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Cía. la Flecha, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2008 y el estado de resultados, estado de cambios en el capital y flujos de efectivo, por el año que terminó entonces, así como su resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la administración por los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar mantener el control interno, relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Responsabilidad del auditor

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñemos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

Una auditoría implica desempeñar procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los montos y revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la

evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debida a un fraude o un error. Al hacer esas evaluaciones del riesgo, el auditor considera el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros por la entidad, para diseñar los procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el fin de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye evaluar la propiedad de las políticas contables usadas y lo razonable de las estimaciones contables hechas por la administración, así como evaluar la presentación general de los estados financieros.

Creemos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para nuestra opinión de auditoría.

1. La entidad no había registrado intereses en las cuentas bancarias, al confirmar los saldos de las cuentas en los bancos se estableció una diferencia de Q190,000.
2. Como resultado de la observación física del inventario se determinó que existe un lote de mercadería, el cual no se encuentra registrado en la contabilidad por un valor de Q177,000.00 al 31 de diciembre de 2008.
3. La entidad no registro depreciaciones en el estado de resultados de haberse registrado hubiera aumentado el gasto por valor de Q410,000.00
4. Se detecto el incumplimiento de impuestos de importación por Q1,260,000.00 y la gerencia no acepta la creación de una provisión en los estados financieros.

Opinión

En nuestra opinión, debido a los efectos de los asuntos discutidos en los párrafos del 1 al 4 precedentes, los estados financieros no presentan razonablemente la posición financiera de la Cía. La Flecha S.A. al 31 de diciembre de 2008 y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo con normas internacionales de información financiera.

CHOC ACOSTA & ASOCIADOSA stylized, handwritten signature in black ink, appearing to read 'J. Williams Choc Acosta', with a horizontal line underneath.

Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

5.7 Dictamen con abstención de opinión

Para el caso práctico que a continuación se presenta se describen diferentes circunstancias que el auditor debe tomar en cuenta al elaborar el informe con dictamen con abstención de opinión tal como se expuso en el capítulo IV en la página 88.

Información Adicional

Al examinar las cuentas se determinó lo siguiente.

1) Cuentas por cobrar

Al efectuar la confirmación de saldos fueron devueltas por dirección inexacta. No se pudieron efectuar procedimientos alternos debido a la poca colaboración del personal del departamento de créditos y cobranzas.

2) Inventarios

La compañía no dio aviso de la toma física del inventario. No fue posible efectuar pruebas supletorias ya que los registros no son adecuados.

3) Préstamo

La Gerencia General de la empresa no permitió efectuar la solicitud de la confirmación de saldos con los bancos, por lo que tampoco se pudo confirmar el saldo del préstamo bancario de corto y largo plazo. Los registros contables no permiten la aplicación de procedimientos alternos.

LA FLECHA

Evaluación de Materialidad

Período terminado al 31 de diciembre de 2008 y 2007

(Expresados en Quetzales)

	s/contabilidad 2008	s/contabilidad 2007	Total ajustes	Ajustes aceptados	%	ajustes no aceptados	%	Circunstancia	Efecto Circunstancia	%
ACTIVO										
No Corriente										
Inmovilizado Material	988,612	1,219,388								
Corriente										
Inventarios	1,353,000	1,318,932						Limitación	1,353,000	32.3
Cuentas por Cobrar	951,308	936,756						Limitación	951,308	22.7
Caja y Bancos	901,256	884,044								
Total	4,194,176	4,359,120						Total	2,304,308	54.9
PATRIMONIO Y PASIVO										
Capital										
Capital	1,600,000	1,600,000								
Utilidades No Distribuidas	540,144	193,600								
Reserva legal	28,432	10,192								
Pasivo No Corriente										
Préstamos Bancarios	900,000	1,400,000						Limitación	900,000	21.5
Indemnizaciones por pag.	260,168	110,088								
Pasivo Corriente										
Cuentas por pagar	199,352	172,456								
Proveedores	502,192	781,224								
ISR por pagar	163,888	91,560								
Total	4,194,176	4,359,120						Total	900,000	21.5

Conclusión:

Debido a las limitaciones impuestas por la administración en el área de cuentas por cobrar, inventarios y préstamos. Y a las limitaciones por las circunstancias por los registros inadecuados no se pudo establecer la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros además de no lograr proponer ajustes.

Se procedió a elaborar un dictamen con abstención de opinión por los posibles efectos de las limitaciones en el alcance que son de tanta importancia relativa y tan dominantes que el auditor no pudo obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y, en consecuencia, no se puede expresar una opinión sobre los estados financieros.

DICTAMEN DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

Junta de Accionistas
Compañía La Flecha, S.A.

Fuimos contratados para auditar los estados financieros de la compañía La Flecha S.A. que se acompañan, que comprenden el balance general, al 31 de diciembre de 2008 y los correspondientes estados de resultados, estado de cambios en el capital y flujos de efectivo, por el año que entonces finalizó y un resumen de las políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

Responsabilidad de la administración por los estados financieros

La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar mantener el control interno, relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones errores de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

1. Como resultado de la circularización de clientes se determinó que las confirmaciones fueron devueltas por dirección inexacta. No se pudieron efectuar procedimientos alternos debido a la poca colaboración del personal del departamento de créditos y cobranzas.
2. No se pudimos observar los inventarios físicos con valor de Q1,353,000.00 porque la compañía no dio aviso de la toma física del inventario. No fue posible efectuar pruebas supletorias ya que los registros no son adecuados.

3. No obtuvimos confirmación del préstamo debido a que la gerencia general de la empresa no permitió efectuar la solicitud de la confirmación del saldo con el banco, a quien se le hizo el préstamo.

Debido a la importancia de los asuntos que se discuten en los párrafos del 1 al 3, no expresamos una opinión sobre los estados financieros.

CHOC ACOSTA & ASOCIADOS

A stylized, handwritten signature in black ink, appearing to read 'J. Williams Choc Acosta', with a horizontal line underneath.

Lic. Juan Williams Choc Acosta

Colegiado No. 007

Guatemala, 28 de Febrero de 2009

CONCLUSIONES

1. Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) proporcionan lineamientos en la preparación adecuada de la información contable en la cual se reflejan los efectos de las transacciones, con el fin de informar a grupos de usuarios interesados en lo más destacado en cuanto al desempeño y posición financiera de una entidad.
2. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), suministran, principios técnicos, procedimientos y lineamientos esenciales al realizar auditorías de estados financieros, así como en la elaboración de informes de auditoría, en todo el mundo.
3. El Contador Público y Auditor independiente debe tener estudios técnicos adecuados y capacidad profesional requerida para el trabajo, al examinar una cuenta específica de un estado financiero, un estado financiero o hasta todo un conjunto de estados financieros, y así determinar si están razonablemente presentados respecto a lo más importante de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.
4. El informe es el medio formal donde el Contador Público y Auditor comunica a las partes interesadas, sobre la situación financiera, desempeño financiero y sus flujos de efectivo de una empresa y las deficiencias de control interno, además expresa una opinión en el dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros respecto a lo más importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, sirviendo a la vez de parámetro para la toma de decisiones.

5. Derivado de la presente investigación, se confirma la hipótesis anteriormente formulada, la cual indica que la inadecuada preparación del informe del contador público y auditor se debe a la poca actualización en cuanto a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), relacionadas con la elaboración de informes de auditoría, además se establecieron los hallazgos de la investigación, así alcanzado los objetivos establecidos en el plan de investigación.

6. El Contador Público y Auditor después de evaluar la evidencia, obtenida acerca de la razonabilidad de los estados financieros deberá elaborar un dictamen normal o un dictamen modificado, se considera modificado si se añade(n) un(os) párrafo(s) de énfasis de asunto al dictamen o si la opinión es distinta de una opinión no calificada (opinión limpia).

RECOMENDACIONES

1. Toda entidad que desee competir en este mundo globalizado, es importante que considere la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's), ya que éstas permiten cumplir la labor tanto para mejorar, como para armonizar la información financiera. Además establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación y sucesos económicos que son importantes en los estados financieros.
2. El Contador Público y Auditor para realizar un trabajo debe guiarse por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), ya que este instrumento normativo, preceptúa los principios al realizar una auditoría y la elaboración del informe que el profesional de contaduría pública y auditoría debe observar al realizar un trabajo de esta naturaleza.
3. El Contador Público y Auditor deberá capacitarse constantemente asegurándose que cuenta con la educación, conocimientos técnicos y la experiencia para desarrollar su trabajo. Así poder elaborar un informe apropiado de acuerdo a las circunstancias, ya que en la actualidad las entidades requieren cierto tipo de información, que cuente con la evaluación y opinión del profesional de la Contaduría Pública y Auditoría.
4. El Contador Público y Auditor debe elaborar el informe con suficiente detalle, claridad así como incluir revelaciones adecuadas que permitan al lector comprender la naturaleza y objetivo del trabajo desempeñado, de tal manera que, el informe permita a los usuarios tomar decisiones oportunas y efectivas.

5. El profesional de la Contaduría Pública y Auditoría al realizar una auditoría de estados financieros en una empresa industrial deberá elaborar el informe de auditoría conteniendo: el dictamen, balance de situación general, estado de resultados, cambios en el patrimonio, flujo de efectivo y las notas a los estados financieros.

6. El Contador Público y Auditor, deberá ser objetivo, integro y cuidadoso al evaluar la evidencia para expresar una opinión correcta sobre la razonabilidad de los estados financieros respecto a lo más importante, de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera

BIBLIOGRAFÍA

Libros:

- 1) Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (International Accounting Standards board)- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's) México 2,004.
- 2) Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountats) –IFAC- Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) Instituto Mexicano de Contadores Públicos –IMCPA, México 2,006.
- 3) Cook, John. Auditoría. Auditoría. 3ra. Edición. Editorial Nueva Editorial Interamericana. México 1988.
- 4) Holmes, Arthur W. Auditoría Principios Y Procedimientos. Tomo I. Editorial Hispano Americana. México 1994.
- 5) Kell, Walter G, Ziegler, Richard E. Auditoría Moderna. 3ra. Edición. Compañía Editorial Continental, S.A. México 1,998.
- 6) Montgomery, Robert H. Auditoría Montgomery. Editorial Limusa. Mexico 1995.
- 7) Mora Montes, Ricardo Auditoría De Estados Financieros Por Contadores Públicos. Tomo I. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Junio 2,002.
- 8) www.igcpa.org.gt
- 9) www.Mailxmail.com

Leyes:

- 10) Ley de distribución de bebidas. Decreto 9-2002.
- 11) Ley del impuesto al valor agregado. Decreto 27-92.
- 12) Ley del impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz. Decreto No. 19-04.
- 13) Ley del impuesto sobre la renta. Decreto 26-92.
- 14) Ley del impuesto sobre productos financieros. Decreto 26-95.
- 15) Ley Impuesto único sobre inmuebles. Decreto 15-98.
- 16) Ley de timbres fiscales y de papel sellado. Decreto No. 37-92.
- 17) Ley orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social. Decreto 295.